

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LE MOUVEMENT DE RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTE

ET LA CONFÉRENCE ÉCONOMIQUE DE GENÈVE DE MAI 1927

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC POUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

Sera présenté et soutenu le mercredi 6 mars 1929, à 2 heures

PAR

Abdel Hakim EL RIFAI

MEMBRE DE LA MISSION ÉGYPTIENNE

(DIPLOMÉ ÈS SCIENCES JURIDIQUES, POLITIQUES ET ÉCONOMIQUES)

DIPLOMÉ ÈS SCIENCES PÉNALES ET PÉNITENTIAIRES

Président : M. ALLIX, professeur.
Suffragants { MM. JÈZE, professeur.
PIROU, professeur.

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^{ie} et ancienne Librairie F. Pichon réunies

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'État et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

—
1929

LE MOUVEMENT DE RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTÉ

ET LA CONFÉRENCE ÉCONOMIQUE DE GENÈVE DE MAI 1927

« Au milieu du conflit des intérêts divergents et de l'effort de chaque classe sociale de rejeter la charge de l'impôt sur une autre classe, nous discernons le progrès lent et laborieux de l'idée de justice dans l'impôt.... »

SELIGMAN.

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

LE MOUVEMENT DE RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTE

ET LA CONFÉRENCE ÉCONOMIQUE DE GENÈVE DE MAI 1927

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC POUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

Sera présenté et soutenu le mercredi 6 mars 1929, à 2 heures

PAR

Abdel Hakim EL RIFAI

MEMBRE DE LA MISSION ÉGYPTIENNE
(DIPLOMÉ ÈS SCIENCES JURIDIQUES, POLITIQUES ET ÉCONOMIQUES)
DIPLOMÉ ÈS SCIENCES PÉNALES ET PÉNITENTIAIRES

Président : M. ALLIX, professeur.
Suffragants { MM. JÈZE, professeur.
PIROU, professeur.

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^{ie} et ancienne Librairie F. Pichon réunies

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'État et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

1929



BIBLIOGRAPHIE

I

Ouvrages Généraux.

- ALLIX (E.). — *Traité élémentaire de science des finances et de législation financière française*, 5^e édit., Paris, Rousseau, 1927.
- ALLIX (E.) et LECERCLÉ (M.). — *Les impôts français. L'impôt sur le revenu. Impôt cédulaire et impôt général*, 2 vol., Paris, Rousseau, 1925.
- BASTABLE (C.-F.). — *Public finance*, 3^e édit., London, Macmillan, 1922.
- BOCQUET (L.). — *L'impôt sur le revenu cédulaire et général*, 3^e éd., Paris, Sirey, 1926 et 1927.
- CAILLAUX (J.). — *Les impôts en France*, 2 vol., 2^e édit., Paris, Pichon, 1911.
- COHN. — *The science of finance*, traduit par Weblen, Chicago, 1895.
- COSSA. — *Premiers éléments de science de finances* (traduit). Paris, 1920.
- FOURNIER DE FLAIX (E.). — *La réforme de l'impôt en France*, t. I, Paris, Pedone, 1885.
- *L'impôt sur les diverses civilisations*, 2 vol., Paris, Sirey, 1897.
- GERMAIN MARTIN. — *Les finances publiques de la France et la fortune privée*, Paris, Payot, 1925.
- JÈZE (G.). — *Cours de science et de législation financières*, Paris, Giard, 1928.
- MYRBACH RHEINFELD. — *Précis de droit financier* (traduit), Paris, Giard, 1910.

- NEYMARK (A.). — *Finances contemporaines*, t. IV et V, l'obsession fiscale. Projets ministériels et propositions dues à l'initiative parlementaire relatifs à la réforme de l'impôt 1872-1907, Paris, Alcan, 1907.
- NITTI (F.). — *Principes de science des finances* (traduit), Paris, Giard, 1928.
- PIERSON (N.-G.). — *Les revenus de l'Etat* (traduit), Paris, Giard, 1914.
- PIGOU (A.). — *A Study in Public Finance*, London, Macmillan, 1928.
- PLEHN (C.). — *Introduction Public Finance*, 4^e édit., New-York, 1921.
- Report of the Committee of national debt and taxation*, London, 1927.
- SELIGMAN (E.). — *Essais sur l'impôt* (traduit), 2 vol., Paris, Giard, 1914 (nouvelle édition en anglais, 1921).
- *L'impôt sur le revenu* (traduit), Paris, Giard, 1913.
- *L'impôt progressif en théorie et en pratique* (traduit), Paris, Giard, 1909.
- *Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt* (traduit), Paris, Giard, 1910.
- TROTABAS (L.). — *Précis de science et de législation financière*, Paris, Dalloz, 1928.

II

**Ouvrages et articles traitant le problème fiscal,
et les Capitulations en Egypte.**

(a) ouvrages (1).

- AGHINDES (N.-P.). — *Mohamedan theories of finance ...* Columbia University studies in history, economics and public law, 1916.
- ARMINJON (P.). — *La situation économique et financière de l'Egypte*, Paris, Librairie Générale de droit et de jurisprudence, 1911.

(1) Cf. l'excellente bibliographie de M. René Meunier sur l'Egypte, juridique, économique et sociale (1798-1916).

- ARTIN PACHA (J.). — *La propriété foncière en Egypte*. Le Caire, Imprimerie nationale, 1883.
- BARAKAT (B.). — *Privilèges et immunités dont jouissent les étrangers en Egypte*, thèse, Montpellier, 1912.
- BÉLIN. — *Etude sur la propriété foncière en pays musulman*, Paris, 1861 et 1862.
- BERCHEM (Max van). — *La propriété territoriale et l'impôt foncier sous les premiers califes, étude sur l'impôt du Khardj* (thèse, Leipzig), Genève, 1886.
- BORELLI. — *Choses politiques de l'Egypte*, 1895.
- CHAKOUR (J.). — *La péréquation de l'impôt foncier en Egypte*, Le Caire, 1895.
- CROMER. — *Modern Egypt*, London, 1908.
- Description de l'Egypte*, t. XI.
- DU RAUSAS (P.). — *Le régime des capitulations dans l'Empire Ottoman*, 2^e édition, Paris, Rousseau, 1911.
- EL SAÏD (M.). — *Les impôts fonciers en Egypte*, thèse, Dijon, 1921, 460 p.
- GAVILLOT. — *Etude sur les impôts fonciers et autres devant les droits des Européens en Egypte*, Alexandrie, 1887.
- GÉLAT (P.). — *Répertoire de la législation et de l'administration égyptiennes*.
- HENEIN BEY (Girgis). — *Terrains et impôts en Egypte*, Le Caire, 1904.
- KHANKI (A.). — *Les impôts sur les successions*, 1913, brochure en 42 pages.
- LAMBA. — *Droits public et administratif de l'Egypte*, Le Caire, Imprimerie nationale, 1908.
- *Code administratif égyptien*, Paris, Larose et Tenin, 1911.
- *L'évolution de la condition juridique des Européens en Egypte*, thèse, Paris, 1896.
- LYONS (H.-G.). — *The cadastral survey of Egypt*, 1908.
- MAC COAN. — *Egypte under Ismail*, London, 1889.
- *Egypt at it is*, London, 1888.
- MAHMOUD (Cheik Moursy). — *L'impôt foncier d'après le livre d'Abou Youssef*, thèse, Lyon, 1923.
- MILNER (A.). — *England in Egypt*, London, Arnold, 1904.
- SCOTT (H.). — *Law affecting foreigners in Egypt as the result of*

capitulations Endenburg, William, Green & Sons, law Publishers 1908.

VINCENT (E.). — *Report on the financial administration of Egypt*, 1884.

(b) *Articles.*

ARMINJON (P.). — Le système fiscal et les finances de l'Egypte. *Revue Politique et Parlementaire*, t. LXVII, 1910, pp. 326-348.

BAXTER (J.). — Notes on the estimate of the national income of Egypt for 1921-1922. *L'Egypte contemporaine*, 1923, pp. 406-427.

BLANCHARD (G.). — La théorie de l'acte de souveraineté et de l'acte d'administration en droit mixte égyptien. *Revue générale du droit international public*, 1913, pp. 433-460 (impôt foncier).

CRAIG (J.). — Notes on the national income of Egypt. *L'Egypte contemporaine*, 1924, pp. 1-8.

Capitulations and taxation. *British Chamber of commerce journal*, septembre 1927.

D. E. — Agriculture et dégrèvement. *L'Egypte*, revue bimensuelle, t. I, n° 3, pp. 236-242.

DELACROIX. — Les institutions municipales en Egypte. *L'Egypte contemporaine*, 1922, p. 278.

FORGEUR (A.). — Chronique judiciaire. *L'Egypte contemporaine*, 1913, pp. 272-295 (impôts, Affaire de la Société d'Héliopolis).

GERMAIN MARTIN. — Notes sur les projets de réforme de la propriété foncière en Egypte. *L'Egypte contemporaine*, 1910, pp. 40 et ss.

KAY (H. C.). — Land tenure and taxation in Egypt. *Contemporary Review*, 1883, pp. 116-253.

LA BRUYÈRE (René). — La situation économique et financière de l'Egypte. *Revue politique et parlementaire*, 1923, t. CXV, pp. 104 et s. ; 1924, t. CXVIII, pp. 480 et s. ; 1926, t. CXXVI, pp. 421 et s.

LAMBA (H.). — De l'évolution de la condition juridique des étrangers en Egypte. *Journal de droit international privé*, 1910, pp. 421-436 et 1077-1084 (impôt).

LÉVI (I. G.). — L'augmentation des revenus de l'Etat. Possibilités et moyens d'y parvenir. *L'Egypte contemporaine*, 1922, pp. 596 et s.

— Evaluation du revenu national de l'Egypte (Réponse à M. Baxter). *L'Egypte contemporaine*, 1923, pp. 428-469.

- L'avenir de l'industrie en Egypte. *L'Egypte contemporaine*, 1927, pp. 259-282.
- L'Egypte à travers l'annuaire statistique. *L'Egypte contemporaine*, 1928, pp. 112 et s.
- LEFORT (J. F.). — L'abolition de l'impôt foncier en Egypte. *Rivista Quindicinale Alessandria*, II, 1890, pp. 49-53.
- Il faut dégrever les dossiers. *Rivista Quindicinale*, V, 1893, p. 385.
- LYONS (H. G.). — Some agricultural statistics of Egypt. *Cairo scientific journal*, 11 mai 1908, pp. 167-184.
- MICHEL (Bernard). — Etude sur les recettes de l'Etat Egyptien. *L'Egypte contemporaine*, 1923, pp. 293-343.
- SIDKY PACHA (I.). — Le Régime fiscal égyptien et les capitulations. *L'Egypte contemporaine*, 1926, pp. 81-92.
- SIMOND (E.). — Impôt et agriculture. *Rivista Quindicinale*, t. III, 1891, pp. 3-7, 49-54, 113-118.
- WILHELM MEISTRE. — Evolution de la propriété foncière en Egypte. *Revue de l'Egypte et de l'Orient*, 1905, pp. 231-270.
- ZOGHEB (A.). — L'abolition de l'impôt foncier en Egypte. *Economiste français*, 1890, p. 233.
- L'abolition de l'impôt foncier en Egypte (réponse à M. Lefort). *Rivista Quindicinale*, II, 1890, pp. 73-81.

(c) *Documents sur la conférence économique de Genève de mai 1927.*

- Compte rendu des séances*, septième séance plénière, discours de Sadek-Henein Pacha.
- Rapport final de la Commission des entraves au commerce* (C. E. I. 5).
- Mémoire sur les finances publiques* (C. E. I. 34).
- Rapport définitif* (C. E. I. 44).
- FIKRY BEY. — *Mémoire sur les inconvénients économiques du régime des Capitulations en Egypte*, présenté à la Conférence économique internationale de Genève de mai 1927.
- Rapport de Sadek Henein Pacha au Gouvernement égyptien.*
- (d) *Rapports, notes, documents diplomatiques, statistiques, etc.*
- Annuaire des finances égyptiennes*, 1^{re} année 1907, 2^e année 1907, 2^e année 1910 (la dernière parue).

Annuaire statistique de l'Egypte de 1909, 1927.

BOUTROS GHALI PACHA. — *Rapport sur les documents relatifs à l'impôt foncier présenté à la commission d'enquête de l'impôt foncier.* Le Caire, 1887.

Commission de livres fonciers, document n° 5, *Notes sur l'arpentage fiscal et de l'impôt foncier.* Le Caire, 1920.

Commission supérieure d'enquête. *Rapport préliminaire adressé à S. A. le Khédive, 1878.*

Commission supérieure d'enquête. *Procès-verbaux des séances, 2 vol. 1878 (polycopié).*

Commission supérieure d'enquête. *Rapport sur le règlement provisoire, 1879.*

Compte rendu des séances de la Chambre en Egypte, 1926, 1927, 1928.

HOMAN MULOCH. — *Departement of Overseas Trade Report on the economic and financial situation of Egypt, 1927.*

La législation en matière immobilière en Egypte. Le Caire, Imprimerie nationale, 1901.

Livres jaunes, affaires d'Egypte de 1878-1879.

Livres jaunes, affaires d'Egypte de 1884-1893 (impôt sur la propriété bâtie, impôt de patente, etc.).

Mémoire adressé par la colonie européenne d'Alexandrie au doyen du corps diplomatique (à propos de l'impôt de patente), 1890.

Memorandum de la Chambre de Commerce française sur les projets de lois de patente et du timbre.

Memorandum on the land tax in Egypt, Ministry of finance, 1884.

Notes du conseiller financier sur le budget depuis 1885 jusqu'à 1923-1924.

Note explicative présentée au Conseil des Ministres sur les projets de lois établissant les droits de mutation par décès. Le Caire, 1913.

Rapport du commissaire britannique, 1885-1920.

Rapport de Lord Cromer sur l'Egypte et le Soudan en 1904 et 1905.

(e) *Divers.*

BOUSTANY (Sélim). — *Les finances de l'Egypte au point de vue international, thèse, Paris, 1897.*

DELAVER ALY. — *Projet de réforme concernant la juridiction des étrangers en Egypte, thèse, Montpellier, 1927.*

GATTESCHI. — *Etude sur la propriété foncière en Egypte*, Alexandrie, 1877.

HABIB ABI CHAHLA. — *L'extinction des Capitulations en Turquie*, thèse, Paris, 1924.

HUSSEIN ALI EL RIFAÏ. — *La question agraire en Egypte*, thèse, Paris, 1919.

MOURSY BEY (Kamel). — *De l'étendue du droit de propriété en Egypte*, thèse, Dijon, 1914.

SALEH (Mahmound). — *La petite propriété rurale en Egypte*, thèse, Grenoble, 1922.

Journaux anglais et français

(Collection de 1927 et 1928).

The Times.

The Daily Mail.

The Morning Post.

Le Temps.

Les Débats.

Le Matin.

Publiés en Egypte :

Al Ahram.

Al Siassa.

Le journal du Caire.

La Bourse Egyptienne.

Daily Mail (du Caire).

QUELQUES TERMES ET ABRÉVIATIONS

- L. E. = Livre égyptienne :
La livre égyptienne est divisée en 100 piastres et
1.000 millièmes.
- P. T. = Piastre = $\frac{1}{100}$ de la livre égyptienne.
La livre égyptienne vaut 127 francs français d'après le
cours actuel.
- Ardeb = Mesure de capacité = 198 litres.
- Feddan = 0,42 Hectare environ.
- Moudiria = Province ou département.
- Moudir = Préfet.
- B. L. J. = Bulletin de Législation et de Jurisprudence égyptiennes.
-

AVANT-PROPOS

La réforme fiscale est une question d'actualité en Egypte, malgré les difficultés d'ordre juridique et politique qui en empêchent pratiquement la solution.

Le développement des besoins de l'Etat oblige les gouvernants à un effort sérieux pour trouver des ressources nouvelles. Or, le système d'impôts en Egypte ne possède pas la souplesse et l'élasticité nécessaires pour atteindre ce but.

D'ailleurs, il y a une inégalité flagrante dans la répartition des charges publiques. Les impôts directs pèsent seulement sur la propriété immobilière. Les paysans sont écrasés par les charges de l'impôt, tandis que la richesse mobilière est totalement exemptée.

Mais c'est le système des Capitulations qui empêche en Egypte toute réforme fiscale.

Dans notre travail — en l'intitulant « Le Mouvement de Réforme des impôts directs en Egypte et la Conférence économique de Genève de mai 1927 » — nous nous proposons d'étudier le problème des réformes des impôts directs dans ses rapports avec la question des Capitulations. Car les délégués égyptiens à cette conférence ont concentré

leur attention sur la nécessité d'aboutir à l'abolition des discriminations injustes entre les étrangers et les nationaux en matière fiscale.

Or, malgré son importance, cette question n'est pas encore suffisamment étudiée.

En 1922, après la déclaration du 28 février 1922, proclamant l'Egypte Etat souverain et indépendant (1), M. I.-G. Lévi, alors contrôleur au département de la Statistique et du Recensement, écrivait sur les possibilités d'augmenter les revenus de l'Egypte :

« Le changement qui vient de se produire dans le régime politique de l'Egypte, comporte pour l'Etat une extension de ses attributions ayant pour effet d'accroître le nombre de ses rouages administratifs ; d'où une augmentation des charges qui pèsent sur son budget. A leur tour, les nouvelles charges appellent de nouvelles sources de revenus, ce qui conduit finalement à la question de la recherche de ces sources. »

C'est surtout du problème du revenu national de l'Egypte que se préoccupe M. Lévi (2).

Cette étude fut suivie en 1923 de deux autres. L'une sur « Les Recettes de l'Etat égyptien », était faite par M. Bernard Michel. C'était une conférence très intéres-

(1) Indépendance entourée de quatre réserves qui en diminuent l'importance. Pour M. Basdevant, dans son cours 1922-1923, l'Egypte, après la déclaration du 28 février 1922 se trouve dans la situation où elle était en 1882, moins la souveraineté de la Turquie. L'influence de l'Angleterre est maintenant une influence de fait et non de droit.

(2) Dr I.-G. Lévi, L'augmentation des revenus de l'Etat, possibilités et moyens d'y parvenir. *L'Egypte Contemporaine*, 1922, p. 526.

sante et fouillée, prononcée le 23 mars à la Société Royale d'Economie Politique, de Statistique et de Législation (1). Il faisait une analyse du développement des recettes de l'Etat de 1881 à 1923.

L'autre étude fut entreprise par M. James Baxter, alors secrétaire financier adjoint du Gouvernement égyptien, sur le revenu national de l'Egypte. M. James Baxter a contesté l'estimation faite par M. Lévi. A son tour, M. Lévi répliqua à M. Baxter, en étendant le champ de ses études, et en maintenant ses premières conclusions.

Le résultat des recherches de M. Lévi fut affirmé de nouveau en 1924 par M. Craig, dans une étude parue dans la Revue de l'Egypte Contemporaine (2).

Enfin, en 1926, M. Ismail Sidky Pacha, ancien ministre, a étudié le régime fiscal égyptien dans ses rapports avec les Capitulations. C'est le côté juridique et politique du problème.

De 1926 à 1928, S. E. Sidky Pacha fut l'avocat infatigable de la nécessité d'une réforme. Ses discours à la Chambre des Députés (3), et ses déclarations à la Presse égyptienne sont très instructifs.

Devant la Conférence économique de Genève de mai 1927, et devant les conférences interparlementaires, les délégués égyptiens ont lutté contre l'exemption de l'impôt au profit des étrangers, exemption qui résulte d'un usage abusif et ne repose sur aucun texte juridique.

(1) *L'Egypte Contemporaine*, 1923, p. 293.

(2) *L'Egypte Contemporaine*, 1924, pp. 1-9.

(3) *L'Egypte Contemporaine*, 1926, pp. 31 et 30.

Les ministres des Finances, de tous les partis politiques, ont affirmé la nécessité de la réforme. MM. Morcos Hanna Pacha, Mohamed Mahmoud Pacha, ont déclaré successivement que le Gouvernement égyptien met au premier plan de son activité l'augmentation des ressources de l'Etat.

Malgré tout, le problème n'est pas encore mûrement étudié. Tout le monde a parlé de la nécessité de la réforme. Mais personne n'en a assez étudié les mesures d'exécution.

Le Gouvernement égyptien a nommé un expert pour examiner le problème, mais rien n'est encore publié de ses recherches.

En abordant ce sujet, nous ne nous en dissimulons pas la difficulté. Mais peut-être notre meilleure excuse sera-t-elle que nous ne sommes pas un praticien en matière de finances publiques, n'ayant jamais fait partie du personnel de l'Administration des Finances. Même des hommes éminents, d'une solide culture financière, comme M. Bernard Michel, ont fait valoir cette excuse : « Nous nous comparons à un architecte, dit celui-ci, qui voudrait établir les revenus d'un immeuble, sans avoir la faculté d'y entrer ; certes la situation de l'immeuble, la superficie qu'il occupe, sa hauteur, etc. seront des éléments précieux pour l'estimation qu'il veut faire, mais celle-ci ne sera pas complète, tant qu'il ne se sera pas rendu compte de la distribution des appartements, des installations hygiéniques, etc. »

La difficulté et la complexité de notre tâche qui est un travail d'ordre à la fois politique et économique, constituent notre excuse devant nos maîtres et devant le public égyptien.

NOTIONS GÉNÉRALES

« L'impôt est à la fois un fait
« économique et un fait politique ...
« l'impôt ne naît pas du cerveau du
« législateur, il émane de la situa-
« tion de chaque pays. »

NITTI, *Science des finances* (tra-
duit par STEFAN FREUNDO), t. II,
p. 262.

L'impôt est un phénomène qu'on rencontre dans tous les pays et à toutes les époques, à des stades plus ou moins avancés et sous des formes plus ou moins évoluées.

Certes, le régime fiscal ne peut être le même dans tous les pays. On trouve des différences dans les coutumes, dans les habitudes, dans les traditions historiques, dans le degré du développement, dans la forme du gouvernement, dans les conditions politiques et dans la formation des classes sociales. On doit tenir compte de tous ces éléments (1). Les pays agricoles n'ont pas la même forme d'impôts que les pays industriels. De même les institutions démocratiques exigent un régime fiscal différent de

(1) PIERSON, *Les revenus de l'Etat*, traduction française Louis Suret, p. 169.

celui des pays aristocratiques. Le régime fiscal a subi également des modifications considérables du fait des changements historiques.

En effet, l'impôt est un des éléments essentiels de l'histoire de chaque pays. C'est un facteur de la civilisation. « Adaptée par chaque peuple à son génie dont elle porte l'empreinte, dit M. Caillaux, évoluant à mesure que s'élève la civilisation, que se développe et se transforme la richesse publique, évoluant encore quand naissent, s'étendent, se propagent ou bien s'affaiblissent et disparaissent les idées de justice et de liberté, *la fiscalité est liée à l'histoire d'un pays, à son développement politique et moral* » (1).

L'histoire du développement du système fiscal français ne peut être bien étudiée sans que l'on tienne compte de l'histoire de la nation française et de son développement politique et économique (2). La Révolution française, voulant mettre fin au système d'impôts personnels de l'ancien régime qui comportait des inégalités et des privilèges, créa des impôts réels. Elle a supprimé tout d'abord les

(1) CAILLAUX, *Les Impôts en France*, préface, p. XXXI. En étudiant l'influence du milieu historique sur la fiscalité, il précise que l'évolution que doit subir la fiscalité, faisant partie intégrante de l'évolution sociale, se produit toujours lentement.

(2) « L'histoire du système d'impôts en France, dit Fournier de Flaix, est l'histoire de la nationalité française dans son glorieux épanouissement, comme dans sa douloureuse formation. C'est en même temps l'histoire du développement économique du pays, de la mise en œuvre par une race, à plusieurs égards heureusement douée du territoire sur lequel elle est établie, comme du beau climat dont elle jouit ». FOURNIER DE FLAIX, *La réforme de l'impôt en France*, p. 3.

impôts indirects mais elle fut obligée de les rétablir plus tard (1).

La grande réforme fiscale française de 1914 et de 1917 fut inspirée par le progrès de la démocratie et l'accroissement de la richesse. Avec ces changements dans le milieu économique et politique, les défauts et les inégalités résultant de quatre vieilles devinrent de plus en plus manifestes.

Le régime fiscal fut modifié de pair avec les changements économiques de la Société. Il est certain aussi que les peuples ont emprunté leurs systèmes fiscaux les uns aux autres, comme ils se sont transmis leurs langues et leur religion, après les avoir adaptés à leurs conditions propres (2). Il faut insister sur la nécessité d'adapter le système fiscal au milieu où il doit fonctionner (3).

En effet : « La conscience législative ne découle que des conditions du milieu ambiant » (4). Les grandes réformes fiscales furent le résultat des grandes manifestations des

(1) En effet le programme fiscal de la Constituante était de créer deux impôts, l'un pour atteindre la propriété foncière, l'autre pour frapper la richesse mobilière. Mais, « cette œuvre, disent MM. Allix et Lecerclé, était destinée à sombrer rapidement, d'abord parce que ses auteurs n'avaient pris aucune précaution pour en assurer l'application et aussi parce que, sous la pression des besoins financiers, ils finirent par perdre eux-mêmes de vue les principes de leur programme... ». ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. I, p. 86.

(2) FOURNIER DE FLAIX, *L'impôt dans les diverses civilisations*, t. I, p. iij.

(3) « En matière d'impôts, dit M. Nitti, chaque pays a ses organisations, ses traditions et ses méthodes ». NITTI, *op. cit.*, p. 262.

(4) NITTI, *op. cit.*, p. 263.

intérêts de classe (1). C'est la révolution industrielle qui fut la cause de transformation de plusieurs systèmes fiscaux. De même, les organisations des travailleurs ont donné un caractère social à plusieurs réformes.

*
* *

L'Egypte qui était le foyer de l'ancienne civilisation a transformé son système fiscal à travers les âges. Le régime d'impôt suivit de trop près le développement de la civilisation en Egypte.

Fournier de Flaix, dans son ouvrage *l'Impôt dans les diverses civilisations*, a montré que le système fiscal de l'Egypte ancienne a pris un développement particulièrement intéressant. L'Egypte présente un exemple de la transformation de l'impôt et de son adaptation aux diverses phases d'une longue civilisation. Son régime fiscal, dans ses modifications successives, fournit un exemple instructif de l'influence des conditions de chaque peuple sur son système d'impôts.

« Avec quelques différences provenant de leurs condi-

(1) « Il est bien difficile, dit M. Nitti, que les réformes les plus intéressantes, jaillissent de la tête du législateur comme Minerve du cerveau de Jupiter. Ce sont toujours des luttes sociales, des agitations du contribuable qui poussent le législateur vers les plus grandes réformes législatives ».

Voir sur l'évolution de l'impôt, SELIGMAN, *Essais sur l'impôt*, traduction Suret, pp. 1 et suiv. Il montre les diverses phases de l'impôt et comment il fut considéré, enfin, comme une obligation envers l'Etat, de sorte que « le citoyen de l'Etat moderne considère l'impôt comme une institution naturelle, si désagréable qu'il soit ».

tions économiques, l'Égypte et Athènes ont à peu près connu presque toutes les formes de l'impôt. D'autre part, Athènes a discuté la plupart des systèmes fiscaux que les démocrates contemporains ont essayé de résoudre, impôt sur le capital, impôt sur le revenu, impôt progressif, impôts directs et indirects, taxes de consommation, confiscation, pain gratuit, théâtre gratuit, vie gratuite, etc... (1). »

L'organisation fiscale de l'Égypte ancienne a eu un grand retentissement sur celle de l'Empire romain (2). Si l'on tient compte de l'influence qu'exerça le système de l'Empire romain sur les systèmes d'impôts dans les États modernes, on peut constater que, par l'intermédiaire de Rome, les institutions fiscales de l'Égypte ancienne, furent d'une grande influence sur les systèmes fiscaux des États modernes.

D'après les recherches récentes, on constate que l'Empire romain a emprunté à l'Égypte l'impôt sur les successions, de sorte qu'on peut dire que ce legs fiscal vient de l'Égypte (3).

Mais, malheureusement avec la domination arabe et surtout après la conquête de l'Égypte par les Turcs, on assista à une chute que l'on crut irrémédiable.

C'est seulement à partir du xix^e siècle que le relève-

(1) FOURNIER DE FLAIX, *op. cit.*, p. xxij.

(2) *Op. cit.*

(3) LUMBROSO, *Recherches sur l'économie politique de l'Égypte*, 1870 ; FOURNIER DE FLAIX, *op. cit.*, p. 26. La taxe successorale de l'Égypte ancienne était très élevée. Elle frappa les successions même en ligne directe d'un taux progressif de 40-45 0/0.

ment de notre pays commença ; il continue encore de nos jours.

Ce développement de l'Egypte ne fut pas suivi de réformes fiscales qui sont nécessaires pour mettre notre régime d'impôts en harmonie avec le développement actuel du pays. L'absence d'une telle réforme est due surtout à l'influence des divers *facteurs politiques* sur le régime d'impôts en Egypte.

*
* *

En effet, en matière fiscale il ne faut pas oublier le facteur politique (1). Si les formes de l'impôt doivent s'approprier à l'état de civilisation, il y a d'autres circonstances variables qui ont une influence sur le régime fiscal et dont la « concordance avec l'état de civilisation n'est que relative » (2).

L'influence des causes politiques sur l'impôt est très ancienne.

Le tribut exigé des vaincus par les vainqueurs a permis aux peuples anciens de rejeter une grande partie de l'impôt sur les pays conquis. Tel fut le cas des Romains.

La Révolution française a eu des causes et des conséquences de caractère fiscal. De même l'Angleterre a introduit dans l'Inde l'income tax anglais.

(1) Pour M. G. Jèze, « tout problème financier est à la fois politique, social, économique, historique et juridique » (*Cours de 1922*, p. 41).

V. aussi JÈZE, Aspect politique des problèmes financiers, *Revue de science et de législation financières*, 1928, p. 26.

(2) FOURNIER DE FLAIX, *op. cit.*, préface p. xvij.

Récemment, la France a introduit en Algérie l'ensemble de son système fiscal actuel, impôt sur les revenus cédulaires et impôt sur le revenu global (1), etc..

Ce qui est intéressant à noter dans l'évolution du système d'impôts en Egypte, c'est l'influence des causes politiques sur le système fiscal à travers l'histoire. On a vu son système fiscal se modifier en même temps que les changements politiques.

L'exemple le plus frappant nous en fut donné lorsque l'Egypte vit se modifier son système fiscal par la seule influence de la conquête arabe. Son système d'impôts dut alors s'adapter aux règles du droit musulman (2).

Et de nos jours ce sont les problèmes politiques qui font obstacle à toute réforme des impôts en Egypte. Le système connu sous le nom des Capitulations empêche l'Egypte de réaliser l'idéal de la justice fiscale ou plutôt une meilleure répartition des charges fiscales.

Les conditions économiques et sociales exigent une réforme fiscale, mais les conditions politiques et juridiques empêchent d'y parvenir. Les faits politiques ne se plient pas facilement, en effet, aux exigences économiques.

Des obstacles politiques à la réforme des impôts directs

(1) Sauf certaines modifications de détail.

(2) « La conquête arabe ne pouvait manquer d'introduire de grands changements dans le système financier traditionnel. Il en est résulté la chute soudaine des autorités byzantines et la ruine de l'organisation administrative et fiscale dont ils étaient les agents ». ARMINJON, *La situation économique et financière de l'Egypte*, p. 670. En effet la capitation et l'impôt foncier étaient les seuls impôts perçus par les arabes au début de la conquête.

en Egypte, est née une inégalité fiscale entre les différentes classes sociales (1). C'est au cours de ce travail que nous allons étudier le mouvement de réforme des impôts directs en Egypte, dans sa double phase politique et économique.

(1) M. Allix montre que le véritable fondement de l'impôt se trouve dans la souveraineté de l'Etat (voir ALLIX, *Traité de science de finances*, p. 396). Et en effet, ce sont les restrictions apportées à la souveraineté égyptienne en matière fiscale, restrictions qui ne reposent sur aucun texte juridique, qui ont empêché toute tentative de réforme. Si ces restrictions furent justifiées dans le passé, il est actuellement impossible de leur trouver aucune raison d'être.

INTRODUCTION

Notre régime fiscal appelle une attention particulière. Dans le budget de l'exercice 1928-1929, il y a un déficit de L. E. 4 millions qui doit être prélevé sur le fonds de réserve (1). D'ailleurs, dans le budget de 1927-1928, il y avait un déficit de L. E. 3.667.700. Semblable résultat doit attirer notre attention.

En effet, — comme l'a dit Henri Passy, — « les Sociétés humaines ne subsistent qu'à la condition de subvenir, dans la mesure nécessaire, aux besoins de la chose publique. Toutes ont à donner aux gouvernements qui les régissent, les moyens de remplir leur destination... »

La situation que nous signalons est le résultat d'un système fiscal défectueux et injuste qui manque de souplesse et d'élasticité en matière d'impôts directs.

« Une insuffisance de recettes qui se produit chaque année, dit Pierson, présente tellement d'inconvénients au double point de vue politique et économique, que ce mal doit être prévenu à tout prix » (2).

(1) Le total des fonds de réserve au 30 avril 1927 est de 33.787.370 livres égyptiennes.

(2) PIERSON, *Les Revenus de l'Etat*, traduction française Louis Suret, p. 170.

Nous n'avons comme impôts directs proprement dits que l'impôt foncier, sur la propriété bâtie et non bâtie. Le Gouvernement égyptien d'après une interprétation abusive, d'ailleurs inexacte, du système des Capitulations ne peut pas créer de nouveaux impôts directs sans l'assentiment de 12 puissances titulaires de Capitulations, si les impôts frappent les sujets de ces puissances. Dans la conférence économique de Genève de mai 1927, les délégués égyptiens ont montré les obstacles à toute tentative de réforme des impôts en Egypte. Comme l'a dit avec raison Sadik Henein Pacha, président de la délégation égyptienne à la Conférence économique de Genève, « cette restriction a pour ainsi dire paralysé l'activité fiscale du Gouvernement égyptien et a eu, par la suite, des résultats nuisibles pour la vie économique du pays ».

Si l'on parcourt le budget égyptien, on est étonné de voir la place minime qu'occupent les impôts dans le total des recettes, et le petit nombre de rubriques se rapportant aux impôts proprement dits par rapport aux autres ressources (1).

Sur vingt chefs de recettes, seuls l'impôt foncier sur

(1) Les chefs de recettes en Egypte sont :

Contributions directes (impôts sur la propriété bâtie et non bâtie), les droits de douane, Ponts et Phares, droits des pêcheries, droits de timbre, droits de poinçonnement, droits judiciaires et d'enregistrement, recettes des chemins de fer, recettes des télégraphes, recettes des téléphones, recettes postales, locations du domaine de l'Etat et vente des produits de ce domaine, rachat du service militaire, taxe sur les ghaffirs, retenues sur les traitements des fonctionnaires, produit des placements des fonds de l'Etat, recettes diverses et droits divers, taxe sur le coton, recettes extraordinaires, subdivisées en vente

la propriété bâtie et non bâtie, l'impôt sur le coton et les droits de douane constituent la base purement fiscale du budget (1), ce qui ne rapporte que la moitié des recettes (2), a dit Sidky Pacha, ancien Président de la Commission des Finances à la Chambre des Députés, et ancien Ministre des Finances.

Il ne faut pas exagérer l'existence d'un fonds de réserve de 33 millions, en avril 1927.

M. René de La Bruyère, abusé par l'accroissement du fonds de réserve, a écrit dans la *Revue Politique et Parlementaire* une série d'articles dans lesquels il a cru constater à tort la prospérité des finances égyptiennes.

des domaines et autres recettes, produit de la vente des stocks appartenant à l'Etat et plus-value des titres appartenant à l'Etat.

Ces divers chefs de recettes peuvent être groupés en quatre catégories :

1. les impôts directs, qui comprennent l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie et dont le produit pour l'année 1926 est L. E. 5.778.000 ;

2. les impôts indirects, qui comprennent les droits de douanes qui fournissent une somme de L. E. 41.909.000, la taxe sur le coton dont le produit est de L. E. 1.225.000 et le droit d'accise donnant L. E. 235.000 ;

3. les recettes des domaines de l'Etat et des industries exploitées par elle, dont le produit en 1926 est de L. E. 9.845.000 ;

4. Recettes diverses.

(1) On peut ajouter aussi le droit d'accise perçu à raison de 195 millièmes par litre d'alcool pur distillé, conformément au décret du 25 juin 1921, modifié par le décret du 23 avril 1923. Voir aussi le compte rendu de la Chambre des Députés, séance du 18 avril 1928 et l'exposé de Sidky Pacha. Voir aussi dans le même sens la déclaration de M. Patterson, ancien conseiller financier, Alahram, 20 novembre 1927.

(2) Sur un total de recettes de L. E. 36.870.000, les impôts et taxes ne rapportent que L. E. 18.290.000 en 1927.

En constatant la réduction permanente de la dette publique et l'existence d'un fonds de réserve, il proclame que « peu d'Etats peuvent se vanter de posséder une pareille situation » (1).

Pour lui, l'Egypte « continuera à adopter le système fiscal sur lequel est basé son budget de recettes » (2).

Ecrivant en 1926, il rappela que l'exercice de 1922-1923 se solda par un excédent budgétaire ; il en conclut que « la persistance de cet excédent est très en faveur du pays et révèle une situation qui n'a peut-être pas d'équivalent dans le monde » (3).

Mais, en effet, c'est par suite de la guerre que nous avons retardé beaucoup de travaux d'utilité publique. « En réalité, dit avec raison Sidky Pacha, le chiffre actuel de notre réserve peut être considéré comme d'ores et déjà absorbé par les dépenses que doit comporter, à bref délai, l'exécution tout au moins partielle du programme d'irrigation et de celui de l'enseignement » (4).

*
* *

Avant 1880, il y avait d'autres impôts directs, improductifs et gênants, comme l'impôt personnel (capitation), l'impôt professionnel qui fut remplacé par la patente, laquelle fut abolie en 1892, l'impôt sur les chèvres et moutons, l'impôt sur les dattiers, aboli en 1920, etc.

(1) *Revue politique et parlementaire*, 1924, T. 118, p. 439.

(2) *Op. cit.*, p. 481.

(3) *Op. cit.*, 1926, p. 430.

(4) Voir en ce sens la déclaration de M. Patterson, ancien conseiller financier, journal *Alahram*, 20 novembre 1927.

Nous parlerons ici purement et simplement du mouvement de réforme des impôts directs en Egypte. Or, ce sujet exige logiquement d'être étudié sous un triple aspect. Tout d'abord, nous allons montrer comment la politique fiscale du Gouvernement égyptien de 1878 à 1920 a été d'éliminer et de supprimer des impôts directs qui gênent le commerce et qui ne correspondent plus à un Etat moderne, de sorte qu'il ne reste plus comme contributions directes que la contribution foncière. Exception faite pour la patente qui fut abolie en 1892, à cause de l'opposition des étrangers.

En deuxième lieu, nous allons expliquer les obstacles *politiques* à la réforme des impôts directs qui sont nés d'une interprétation abusive des Capitulations et comment l'Egypte a toujours lutté contre les entraves, surtout, dernièrement, devant la Conférence économique de Genève, de mai 1927, et dans d'autres Conférences inter-parlementaires (1).

Troisièmement, enfin, nous allons indiquer quel programme fiscal notre Gouvernement doit adopter, en se guidant par la législation française que nous considérons pour nous comme la législation-mère. Nos institutions, en matières civile, commerciale, pénale, etc. sont basées sur

(1) Ainsi que l'a dit M. Bernard Michel : « Nous n'ignorons pas qu'en Egypte le côté juridique présente des difficultés très grandes par suite des Capitulations ; mais ces difficultés ont déjà été surmontées à plusieurs reprises (impôt sur la propriété bâtie, établissement des taxes municipales à Alexandrie, etc.), aussi nous avons la conviction qu'elles le seront une fois de plus lorsque le programme financier aura été nettement établi ». *Revue de l'Egypte Contemporaine*, 1923, p. 295.

le droit français, et nous croyons qu'il sera utile pour nous d'être guidés aussi par les idées françaises en matière fiscale.

Ainsi que l'a dit M. Germain Martin en 1910, « *l'Egypte et la France ont un caractère commun qui impose un rapprochement à tout économiste attentif. Dans l'une et l'autre de ces nations, on met surtout en valeur les richesses végétales du sol* » (1).

Notre travail n'est pas un exposé du système actuel des impôts directs en Egypte. Il s'agit seulement d'examiner les réformes déjà accomplies, qui se sont arrêtées à mi-chemin : on a supprimé les impôts vexatoires, mais on n'en a pas créé d'autres, qu'on trouve chez les peuples civilisés.

Aussi, nous ne nous occuperons pas du système des impôts locaux, parce que notre régime municipal est encore à l'état embryonnaire, malgré le fait qu'il existe des municipalités dans les grandes villes.

Des projets de réformes de l'administration locale sont encore à l'étude. Nous ne prétendons pas ici traiter les réformes à introduire dans les impôts locaux. C'est la

(1) En parlant du progrès de l'agriculture en France, M. le professeur Germain Martin a dit : « Non pas que nous prétendions que les tentatives faites en France soient à reprendre servilement en Egypte ; mais l'exposé peut fournir aux hommes de bonne volonté qui se préoccupent de l'avenir agricole de leur pays de précieux éléments de comparaison ».

Germain MARTIN, Les progrès de l'agriculture en France depuis cinquante ans. Contribution aux études comparées d'économie rurale, *L'Egypte Contemporaine de 1910*, t. I, p. 53.

réforme des impôts directs d'Etat qui sera notre préoccupation principale.

Ce qui rend ce travail difficile, c'est l'insuffisance de documents statistiques en Egypte. En effet, l'*Annuaire statistique de l'Egypte* n'a paru que depuis 1909. Il nous fera défaut sur beaucoup de questions difficiles (1). Même pénurie en ce qui concerne les travaux parlementaires.

Aucun projet ou proposition de loi n'est encore présenté. Seulement, quelques discussions à la Chambre et au Sénat Egyptiens, et quelques controverses doctrinales, de date récente.

Suivant l'ordre que nous avons indiqué, nous divisons notre travail en trois parties :

I. — Les dernières réformes des impôts directs de 1878-1920.

II. — Les obstacles politiques à la réforme ou les Capitulations envisagées au point de vue fiscal. Dans cette partie, nous n'examinerons pas l'ensemble du problème des Capitulations, mais seulement son influence sur le régime d'impôts en Egypte.

III. — Les moyens de réformes. Dans cette partie nous essayerons de poser les bases d'une réforme des impôts directs.

(1) Voir LÉVI, L'Egypte à travers l'annuaire statistique. *Egypte Contemporaine*, janvier 1928, pp. 112 et s.

PREMIÈRE PARTIE

LES DERNIÈRES RÉFORMES DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTÉ DE 1878-1920

« Seule la méthode historique
« peut donner le mot à un système
« d'impôts, indiquer le sens et le
« rythme de son évolution. »

J. GAILLAUX (*Les impôts en France*.
Préface, p. xxx et suivantes.

CHAPITRE PREMIER

L'ÉTAT DE LA LÉGISLATION FISCALE EN 1878

« L'origine de la question égyptienne dans sa phase actuelle était financière. »

Lord CROMER, *Modern Egypt*, p. 35.

« On peut dire que l'histoire de l'Égypte contemporaine est celle de ses finances. »

Pierre ARMINJON, *La situation économique et financière de l'Égypte*, p. 419.

I

Dans l'Égypte d'aujourd'hui, il n'existe pas d'impôts directs proprement dits, autres que l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie. Mais ce système simple, — bien que primitif (1) et peu scientifique — est le reliquat

(1) Comme l'a dit M. Edgard Allix, l'impôt foncier est « le premier historiquement et le premier par son universalité. En effet, ce que le fisc découvre tout d'abord, ce sont les terres et les maisons qui constituent une base d'imposition stable et ostensible » (*Traité de science de Finances*, p. 529).

Voir aussi en ce sens BASTABLE, p. 525 : « Perhaps some capitation taxes or a rude form of the property tax can claim a higher anti-

d'un système hybride qui fonctionna jusqu'en 1880 et même quelques années plus tard.

Nous ne voulons pas examiner en détail les impôts directs en vigueur en 1878.

Au contraire, étant donné que notre but essentiel, en entreprenant ce travail, est d'examiner les réformes déjà accomplies, et les défauts du système actuel de l'imposition en Egypte, puis d'en suggérer les remèdes, nous nous bornerons à indiquer quelques notions sommaires sur le système des impôts en vigueur en 1878, pour nous familiariser avec l'histoire fiscale de l'Egypte (1).

quity, but in ancient, mediaval and modern times, in backward and in progressive societies, we meet with something in the shape of taxation on land as one of the primary agents of production ».

(1) Pour l'histoire du système fiscal égyptien, voyez : pour l'Egypte ancienne FOURNIER DE FLAIX, *L'impôt dans les diverses civilisations*, 1897, t. I, pp. 20 et suiv. où il dit : « L'Egypte, ... présente un exemple des plus frappants de la transformation de l'impôt et de son adaptation aux diverses phases d'une longue civilisation. L'organisation fiscale de l'Egypte a exercé une très notable influence sur celle de l'Empire romain et par suite sur les systèmes fiscaux des Etats de l'Europe moderne. Son histoire fiscale est du plus haut intérêt. Ce qui n'est pas moins remarquable, c'est la lutte acharnée de l'Egypte contre les Romains, la délivrance qu'elle invoque et qu'elle obtient des Arabes, sa chute presque irrémédiable avec les Turcs, et son relèvement en ce siècle ».

Voyez aussi HENRI MASPÉRO, *Les finances de l'Egypte sous les Lagides*; LUMBROSO, *Economie politique de l'Egypte sous les Lagides*, pp. 75-76; BOUCHÉ-LECLERCQ, *Histoire des Lagides*; DU MESNILE MARIGNY, *Histoire de l'Economie politique des anciens peuples*, t. I, p. 205; MARQUARDT, *Manuel des antiquités romaines*, p. 245; MOMMSEN, *Histoire romaine*; CHAMPOLLION, *L'Egypte sous les Pharaons*, 1814, 2 vol.; REVILLOUT, *Cours du droit égyptien*; MÉNARD, *Anciens peuples d'Orient*; SIMAÏKA, *La province romaine d'Egypte*. Pour la

Pourquoi avons-nous choisi cette date de 1878 ? Ce n'est pas un choix arbitraire. En 1878, une Commission supérieure d'enquête fut nommée pour étudier les finances et l'administration du pays. Ce fut le début de l'intervention étrangère dans les affaires de l'Égypte (1).

Dans cette Commission, c'est en effet l'élément étranger qui dominait.

II

Quelles sont les circonstances qui ont donné lieu à la nomination de cette Commission ? Ce sont les embarras financiers du Gouvernement égyptien et l'impossibilité dans laquelle se trouvait le Gouvernement de faire face aux charges provenant des emprunts étrangers (2). Par un décret du 6 avril 1876, le Gouvernement égyptien suspend le paiement des bons et assignations venant à échéance à cette date. Entre temps, un fonctionnaire anglais, M. Cave, fut chargé d'étudier la situation finan-

période de la domination arabe, voyez : MAKRIZI, *Topographie de l'Égypte*, traduite par Bouriant et Casanova ; SILVESTRE DE SACY, *Nature et révolution du droit de propriété territoriale en Égypte depuis la conquête du pays par les Musulmans jusqu'à l'expédition française*, second mémoire. Pour la période de la domination turque, voyez HAMMER, *Histoire des Ottomans* ; MARCEL, *L'Égypte moderne : Description de l'Égypte*, t. XVII.

(1) M. Henri Lamba a constaté que le droit administratif égyptien ne date aussi que de 1878, après la nomination de la commission supérieure d'enquête (v. LAMBA, *Code administratif égyptien annoté*, p. 4).

(2) On peut consulter avec beaucoup d'intérêt H. HEIKAL, *La Dette publique égyptienne*, Thèse, Paris, 1912.

cière du Gouvernement égyptien. Après des arrangements provisoires, les difficultés ne faisaient que s'aggraver de jour en jour. Alors, pour satisfaire l'opinion publique dans les pays étrangers, une commission supérieure d'enquête fut nommée au début de l'année 1878, par un décret khédivial du 27 janvier 1878.

Les attributions de la Commission furent les suivantes :

a) Vérifier tous les déficits, dans quelque branche de revenus qu'ils se présentassent ;

b) Vérifier tous les abus ou les irrégularités qui pouvaient exister dans l'application des lois et règlements administratifs relatifs à l'assiette et à la perception des impôts de toute nature, et étudier les mesures propres à y porter remède ;

c) Constater le montant des revenus certains sur lesquels le Gouvernement pourrait compter, pour l'année 1878, en tenant compte de l'insuffisance de la crue du Nil dans l'année 1877, d'une part, et pour les années normales d'autre part ;

d) Etudier les bases qui permettraient, eu égard à l'assiette et à la perception de l'impôt, d'assurer la rentrée de ces revenus tout en respectant les droits légitimes des contribuables (art. 2 du décret du 26 janvier 1878) (1).

Mais une question importante restait à résoudre. Quels seraient les pouvoirs de cette Commission ? Evidemment,

(1) Les membres de la Commission supérieure d'enquêtes furent MM. Ferdinand de Lesseps, président ; Rivers Wilson, vice-président ; S. Ex. Riaz Pacha ; Buravelli ; Baring ; de Blignières, de Kremer, membres. Notons que tous les membres, sauf Riaz Pacha, sont étrangers.

une commission chargée d'une tâche aussi ardue devrait avoir des pouvoirs étendus, afin d'être à même de procéder à des enquêtes, de recueillir tous les renseignements nécessaires pour mener à bien sa tâche.

C'est ce que régla le décret du 30 mars 1878. Dans l'article 1^{er}, il dispose que « les pouvoirs les plus étendus sont donnés à la Commission ». Mais dans son article 2 il fait une réserve. D'après cet article, les investigations de la commission d'enquête « porteront sur les éléments de la situation financière, *en tenant compte des droits légitimes du Gouvernement* ». Néanmoins, il ne faut pas exagérer la portée de l'expression *en tenant compte des droits légitimes du Gouvernement* parce que le décret dispose aussitôt après que les ministres et les fonctionnaires seront tenus de fournir dans le plus bref délai, tous les renseignements qui leur seront demandés (1).

Nommée à cause des difficultés du Gouvernement égyptien, relativement au paiement des emprunts, la Commission fut chargée aussi d'étudier les défauts du système fiscal égyptien et les moyens de réforme.

Examinons alors brièvement le système des impôts directs en Egypte en 1878.

Il y avait en Egypte en 1878 un régime fiscal compliqué, moyenâgeux, qui ne convenait pas à un Etat moderne. D'ailleurs, le régime fiscal n'était pas suffisamment connu.

(1) « Le rôle de ces techniciens dans l'esprit du Khédive, devait être de faire patienter les porteurs de titres et de préparer de nouveaux emprunts, mais ils conçurent leur mission autrement. Les enquêteurs s'efforcèrent de dresser un bilan et suggérèrent les réformes que les administrateurs entreprirent d'exécuter ». ARMINJON, *op. cit.*, p. 480.

Tout d'abord, les lois financières n'étaient publiées dans aucun recueil officiel. En outre, ces lois n'étaient pas réunies en une collection qu'il eût été possible de consulter. La Commission supérieure d'enquête demanda aux différentes administrations les documents nécessaires, mais la plupart des documents n'ont pas pu être fournis.

« Savoir en vertu de quelle loi un impôt est perçu est du reste la dernière préoccupation du fonctionnaire chargé de le percevoir, comme du contribuable astreint à le payer », nous dit la Commission supérieure d'enquête (1).

D'après la déposition de l'Inspecteur général de la Haute Egypte devant la Commission, « le fellah (2) ne peut se plaindre, il sait qu'on agit par ordre supérieur.

« C'est le Gouvernement lui-même qui les réclame (les impôts), à qui voulez-vous qu'il se plaigne » ?

Les Egyptiens ont souffert beaucoup de ce régime, parce qu'ils ont accepté les mesures sans en discuter la légalité. Au contraire, les Européens ont refusé fréquemment de les acquitter, et l'Administration, mise en demeure de justifier du régulier établissement des taxes, abandonna ses réclamations (3). En second lieu, on peut démontrer que l'obscurité de la législation fiscale égyptienne tient encore à ce que l'autorité qui établit des impôts et des taxes n'était pas nettement définie.

En principe, c'était le Conseil privé qui possédait le droit d'établir les taxes et les impôts ; mais, en fait, la

(1) Rapport préliminaire. Livres jaunes. 1878-1879, *Affaires d'Egypte*, p. 35. V. CROMER, *Modern Egypt*, London, 1908.

(2) Le mot « fellah » est le nom du paysan égyptien.

(3) Rapport, *op. cit.*, p. 36.

régle était devenue une exception (1). Des exemptions étaient accordées par ordre verbal du Khédivé.

La Commission supérieure d'enquête nous en donne un exemple : « Ainsi dans la province de Behera, on percevait un droit de garde sur les cotons amenés pour la vente sur places publiques ». Cette taxe n'est autorisée par aucun décret; « on la doit, dit l'Inspecteur Général, au zèle d'un moudir (2) d'autrefois ». Le Ministère des Finances, ayant remarqué ce produit parmi les recettes réalisées, l'a maintenu sur les budgets.

Mais, si nous laissons de côté l'autorité qui a établi les taxes multipliées qui grèvent les populations, on voit que les impôts donnent lieu à de justes critiques.

1) Tantôt il est impossible de leur trouver aucune base rationnelle.

2) Tantôt, elles pèsent d'un poids inégal sur les mêmes éléments d'imposition.

3) Tantôt, les frais de perception dépassent notablement leur produit.

4) Tantôt, leur recouvrement implique les mesures les plus vexatoires et les plus contraires au libre développement du commerce (3).

En somme, c'était entre toutes ces catégories d'impôts la confusion la plus absolue.

(1) Rapport, *Livres Jaunes*, p. 35.

(2) Moudir veut dire préfet.

(3) Rapport, p. 36, voir les exemples : on donne comme exemple que les employés du Gouvernement ont été astreints à produire un certificat de moralité, et ils payaient un droit égal au $\frac{1}{12}$ du traitement. « La production du certificat paraît tomber en désuétude, mais non le paiement du droit ».

III

LES IMPÔTS EXISTANT EN 1878

Nous allons dire quelques mots sur les impôts qui existaient en 1878.

Tout d'abord, il y avait l'impôt foncier sur la propriété non bâtie. Cet impôt était régi par les règles du droit musulman.

Nous consacrerons un chapitre spécial à étudier l'impôt foncier, mais disons dès maintenant que le régime juridique de terres offrait des inégalités au point de vue fiscal. Quelques terres payaient la dime, semblable à la dime ecclésiastique, déjà connue en France, d'autres payaient une somme plus élevée, « le tribut » ou le « kharadj ».

L'impôt sur la propriété bâtie n'était pas appliqué aux étrangers régulièrement; seuls, les indigènes furent soumis à cet impôt.

L'impôt sur les dattiers fut aussi l'objet de multiples critiques.

Nous allons consacrer un chapitre spécial à chacun de ces trois impôts.

Outre les impôts fonciers (sur la propriété bâtie et non bâtie et sur les dattiers), il existait d'autres impôts :

1° La capitation, ou l'impôt personnel (*Firdah*) qui ressemble à la capitation de l'ancien régime en France. Pour le paiement de cet impôt, les contribuables étaient répartis en trois classes (1).

(1) Notons que dans la capitation française, les contribuables

D'après le décret du 19 décembre 1875, la première classe payait 45 piastres, la seconde 30 piastres, et la troisième 15 piastres.

On délivrait des billets imprimés et cachetés par le sceau du Gouvernement aux contribuables (1).

On peut dire que la capitation fut développée en Egypte sous la conquête arabe. Quand Amr Ibn El As entra en Egypte en 641 après Jésus-Christ, il imposa la population de 2 dinars par tête. Alors l'impôt rapportait 12.000.000 dinars (2), étant donné que les habitants de l'Egypte étaient alors au nombre de 6.000.000. En 1878, c'étaient seulement les indigènes qui les payaient (3).

2° L'impôt professionnel qui ressemble à l'impôt des patentes. Cet impôt frappait tous les Egyptiens se livrant à une profession libérale. Le produit de cet impôt était d'environ 120.000 livres.

Cet impôt ne fut pas appliqué d'une façon satisfaisante. A ce propos, la Commission supérieure d'enquête nous dit qu'on exigeait l'impôt professionnel de tous ceux qui ne payaient pas une contribution foncière alors même qu'ils n'exerçaient aucune fonction. L'argument soutenu par les agents du Gouvernement est que « n'ayant pas des terrains inscrits en leur nom, ils sont libres de faire d'autres travaux ». Argument ridicule, sans doute, qui tient à

furent classés en 22 classes (ALLIX, *Science de Finances*, p. 311 et ALLIX et LECERCLÉ, *op. cit.*, t. I, p. 66).

(1) La répartition de l'impôt personnel fut confiée aux cheiks de villages.

(2) Le dinar est une livre arabe.

(3) Cet impôt fut aboli par le décret du 17 janvier 1880.

l'arbitraire dans le rétablissement et l'application des impôts.

3° Il y avait encore la capitation du sel. Elle était perçue à raison de 9 piastres pour chaque personne âgée de plus de 6 ans. La perception de cet impôt donna lieu à beaucoup d'abus. Par exemple, il était établi que dans tel village il y avait mille individus ; or, sur ce nombre, il n'en existait maintenant que 800 ; on exigea de ces 800 la même somme que celle fixée antérieurement.

D'autres taxes existaient encore, comme :

a) le droit de marque sur les ouvrages industriels, perçu à raison de 5 0/0 sur la valeur ;

b) les droits de criée, de pesage et de vente sur les bijoux ;

c) les droits sur les pressoirs à huile, frappant une industrie déjà gravement atteinte par l'importation des pétroles ;

d) les droits de voirie dans les villages (1) ;

e) Une série de taxes bizarres, parmi lesquelles :

1° la patente des changeurs ;

2° le droit de stationnement sur la voie publique ;

3° le droit sur la vente des bestiaux ;

4° le droit d'enregistrement des requêtes et cautions.

(1) Il y avait encore des droits de péage qui étaient exigibles des bateaux, au passage des ponts et des écluses, de sorte que ces ponts avaient été construits aux dépens de ceux dont ils devaient gêner la navigation. « Quand on construit un pont, dit la commission, ce ne sont pas ceux qui s'en servent qui paient un droit de péage. Le droit est perçu sur les bateaux dont la construction du pont entrave la navigation ». Rapport, *op. cit.*, p. 37.

pour l'expédition des marchandises d'un centre à l'autre en Egypte ;

5° Certificats de pesage, courtage sur les achats et ventes ; pour assurer le recouvrement du droit de pesage, on interdisait aux Egyptiens de détenir des balances ;

6° taxe d'abattoirs ;

7° droit sur les fours à pois chiches ;

8° droit annuel sur l'élevage des moutons et chèvres, etc., etc. (1). Il y avait également des impôts sur l'ensemble du bétail (bœufs, mulets, chevaux, etc.).

La corvée, aussi, était développée en Egypte et fonctionnait non seulement pour l'exécution des travaux publics, mais aussi pour la culture des terres de Dairas ou terres du Khédive.

La corvée était si développée en Egypte que Son Altesse Ismaïl Pacha déclara lors de son avènement qu'elle était « la cause principale, sinon la cause unique qui avait empêché le pays de prendre tout le développement dont il était susceptible ».

Néanmoins, la corvée subsista pour la culture des terres de Dairas, et pour l'entretien des canaux servant exclusivement à ces terres (2).

La Commission supérieure d'enquête formula le vœu que la corvée soit appliquée seulement aux travaux d'utilité publique officiellement reconnus et déclarés.

(1) Cet impôt subsista en Turquie après son abolition en Egypte. Le taux en était de 3 piastres et demie par tête de mouton, ou chèvre, d'un an au moins. L'Egypte fut débarrassée de cet impôt par le décret du 19 décembre 1880.

(2) Rapport, p. 15.

Mais, en outre, il y avait de grands doutes sur des questions très élémentaires de l'application des impôts. Par exemple : est-ce que les impôts directs en Egypte sont des impôts de quotité ou des impôts de répartition ? Sur une question très élémentaire comme celle-là, la Commission supérieure d'enquête n'a pu trouver des renseignements suffisants.

Pour l'impôt foncier, il y avait une contradiction que nous allons expliquer dans notre deuxième chapitre.

Pour la capitation du sel, c'était un impôt de quotité, mais on procédait par voie de répartition d'un contingent fixé *a priori*, et ce contingent résultait d'un recensement fait en 1848 (1).

Pour l'impôt professionnel, il y avait controverse. D'après le sous-gouvernement du Caire, on prend, pour chaque métier, six à huit notables qui fixent la quotité que doit payer chacun, et c'est alors un impôt de quotité.

Mais pour l'Inspecteur de la Haute-Egypte, c'est un impôt de répartition (2).

IV

LA PERCEPTION DES IMPÔTS

Rôles. — Il n'y avait pas de rôles régulièrement établis, parce que, « du moment où personne ne peut dire si la taxe d'un contribuable doit résulter de l'application d'un

(1) Rapport de la Commission.

(2) Rapport, *op. cit.*, p. 42.

tarif ou de la répartition d'un contingent, il est impossible de comprendre comment un rôle peut être régulièrement établi ».

Les rôles n'ont été renouvelés qu'à des intervalles plus ou moins éloignés.

Echéances. — L'époque d'exigibilité n'était pas suffisamment déterminée. Le Ministre des Finances n'avait ainsi qu'à ordonner la perception de telle somme et le percepteur général ou le préfet (moudir) la recouvrait.

Il était nécessaire alors de faire coïncider les échéances de l'impôt foncier avec les récoltes en tenant compte aussi de l'importance des récoltes.

Il n'y avait pas, non plus, de garanties contre les extorsions des agents du fisc.

Quant aux modes de paiement, jusqu'en 1850 le paiement en nature était admis. Mais en 1850 on remplaça pour la Basse-Egypte ce mode de paiement par le paiement en espèces.

Puis, en 1854 (1), les propriétaires qui furent soumis à la dîme pouvaient s'acquitter soit en numéraire, soit au moyen de leurs produits.

V

PROPOSITIONS DE LA COMMISSION SUPÉRIEURE D'ENQUÊTE (2)

La Commission supérieure d'enquête formula quelques propositions qui furent accueillies par le Khédive Ismaïl.

(1) ARMINJON, *op. cit.*, p. 489.

(2) Rapport, *op. cit.*, p. 55.

Il répondit solennellement : « *Mon pays n'est plus en Afrique, nous faisons partie de l'Europe actuellement. Il est donc naturel pour nous d'abandonner les errements anciens pour adopter un système adapté à notre état social.* Je crois que dans un avenir peu éloigné, vous verrez des changements considérables. Il faut surtout ne pas se payer de mots et, pour moi, je suis décidé à chercher la réalité des choses ».

Les propositions étaient celles-ci :

Aucun impôt mis en recouvrement autrement qu'en vertu d'une loi publiée dans un recueil officiel ;

L'exercice du pouvoir législatif doit être entouré de garanties telles que les lois fiscales puissent être appliquées à tous les habitants de l'Égypte sans distinction de nationalité.

Tous les agents de perception devaient être placés effectivement sous le contrôle du Ministère des Finances. Leur gestion, contrôlée sur place par des inspecteurs, ne relèverait que de l'administration centrale.

Réforme de la comptabilité (1).

L'impôt ne doit être réclamé qu'au moment où le contribuable peut plus aisément le payer.

Institution d'une juridiction indépendante devant

(1) En effet la comptabilité était très compliquée. « Chaque fois, observe la Commission supérieure d'enquête, qu'on veut connaître quelles ont été, durant un temps donné les opérations d'une certaine nature, soit le produit d'un impôt ou les dépenses d'un service pendant une année, il faut examiner toutes les opérations longuement décrites dans un compte puis discerner et relever une à une celles qui concernent cet impôt ou ce service ».

laquelle seraient portées les réclamations en matière de contribution.

Organisation judiciaire protégeant efficacement les indigènes contre tout abus d'autorité.

Suppression de toutes les taxes d'un produit minime dont le recouvrement est onéreux et difficile ou dont la perception entraîne des mesures vexatoires. Leur remplacement soit par une augmentation de l'impôt foncier qui grève certaines terres, soit par des taxes plus productives et d'une perception plus facile.

Révision de l'impôt foncier. Rôles annuels établis au moyen d'un cadastre.

Réglementation du mode d'exécution des travaux publics. Suppression de la corvée pour tout travail non déclaré d'utilité publique.

La Commission supérieure d'enquête a demandé dans son rapport sur le règlement provisoire :

I. — La suppression des impôts suivants :

- 1° Impôt personnel ;
- 2° Droits d'octroi dans les villages ;
- 3° Droits de voirie dans les villages ;
- 4° Droits de marché dans les villages ;
- 5° Droits de pesage ;
- 6° Droits de marque sur les tissus, nattes, etc. dans les villages ;
- 7° Droits de vente sur les bestiaux ;
- 8° Droits sur les fours à pois chiches ;
- 9° Quelques autres prestations locales.

II. — Les personnes qui n'ont pas d'autre profession

que de cultiver la terre ne seront plus assujetties à l'impôt professionnel.

III. — Les arriérés d'impôts antérieurs au 1^{er} janvier 1876 cesseront d'être réclamés aux contribuables.

VI

COMMENT S'EST EFFECTUÉE LA RÉFORME

I. — *Quant à l'établissement de l'impôt.* — On a décidé par la loi organique du 1^{er} mai 1883 que nul impôt nouveau direct, foncier ou personnel, ne peut être établi en Egypte, sans avoir été discuté, et voté, par l'Assemblée Générale (art. 34) (1).

L'Assemblée Générale doit être consultée pour avis sur la classification générale des terres au point de vue de l'impôt foncier (art. 35).

II. — Quant à la suppression des impôts et taxes vexatoires, on peut dire que la politique financière du Gouvernement égyptien de 1878-1920 était d'abolir les impôts et taxes primitifs, de sorte qu'il n'existe aujourd'hui comme impôts directs que l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie.

L'impôt personnel fut aboli par le décret du 17 janvier

(1) La constitution égyptienne de 1923 dispose aussi qu'« aucun impôt ne peut être établi, modifié ou supprimé qu'en vertu d'une loi. Aucune autre contribution, taxe ou droit ne peut être exigé des habitants que dans les limites de la loi. Nul ne peut être exempté de payer les impôts en dehors des cas prévus par la loi » (articles 134 et 135).

1880 ; la taxe sur les chèvres et moutons fut aussi supprimée par le décret du 19 décembre 1880, ainsi que beaucoup d'autres taxes et droits.

Ces impôts vexatoires furent abolis en 1880. Dans l'exposé des motifs du décret du 17 janvier 1880, on trouve que les raisons de leur abolition tiennent à ce qu' « un grand nombre de taxes ne supportent pas l'examen, les unes parce que leur mauvaise assiette et leur pire perception sont en contradiction flagrante avec les principes d'équité qu'a proclamés le Gouvernement, les autres parce que tout en étant vexatoires, pour les contribuables, tout en entravant les progrès du commerce et de l'industrie, elles ne produisent que des sommes qui ne suffisent pas, le plus souvent, à couvrir les frais qu'occasionnent leur perception ».

La corvée fut d'abord adoucie et puis, par le décret du 19 décembre 1889, les fellahs ne furent plus astreints qu'au gardiennage et à la surveillance des digues, ainsi qu'aux travaux d'urgence pendant la crue.

L'impôt professionnel fut remplacé par l'impôt de la patente en 1890 ; mais les Européens ont montré peu de satisfaction de cet impôt, ce qui obligea le Gouvernement à le supprimer en 1892.

Et dans notre deuxième partie nous allons expliquer en détail cette question à propos du problème des capitulations au point de vue fiscal (1).

(1) En 1900 et 1904 on a supprimé les péages exigibles des bateaux au passage des écluses et des ponts, de telle sorte que ces ponts avaient été construits aux frais de ceux dont ils devaient gêner la navigation.

En 1902 on a supprimé les octrois.

En 1920, on a supprimé le dernier impôt gênant, l'impôt sur les dattiers. Aussi actuellement en Egypte l'application des lois de l'impôt a-t-elle lieu à la satisfaction générale. On supprima le paiement en nature par décision du Conseil des Ministres du 17 juin 1884.

D'autre part, le Gouvernement avait renoncé, en 1880, aux arriérés de l'impôt foncier à partir de 1895 à cause de la situation gênée des fellahs. A d'autres intervalles, le Gouvernement a renoncé à des arriérés considérables (1).

Ces réformes ont contribué à la prospérité du pays.

Fort heureusement, dit M. Arminjon (p. 493), « la nouvelle gestion financière ne tarda pas, en dépit de toutes les prévisions, à produire des fruits et permit bientôt de corriger ce qu'offrait de défectueux le système fiscal remodelé par Méhémet Ali, surchargé depuis et déjà en partie simplifié ».

(1) Aussi le contribuable reçoit-il un avertissement (wird) qui lui indique ce qu'il doit payer et l'époque du paiement. Les échéances varient suivant les provinces, mais elles coïncident avec les récoltes.

Notons que de 1876 à 1879, et aussi en 1891, on a dégrevé la propriété foncière dans les provinces de Kench, Assuan, d'une somme de L. E. 130.000, etc. FIKRY BEY, *Cours de Science des Finances*, p. 343.

Ce dégrèvement fut compensé par l'extension aux étrangers de l'impôt sur la propriété bâtie et par une augmentation des droits sur les tabacs.

CHAPITRE II

LA RÉFORME DE L'IMPOT FONCIER SUR LA PROPRIÉTÉ NON BATIE. LE PROBLÈME DE LA PÉRÉQUATION DE L'IMPOT FON- CIER. ABANDON DES RÈGLES DU DROIT MUSULMAN

« Chez aucune nation civilisée la
« propriété de la terre n'a eu plus
« d'importance et n'a subi autant
« de changements qu'en Egypte...
« En Egypte, l'impôt repose essen-
« tiellement sur la terre, puisque
« cette terre est inépuisable, mais
« cette fertilité même rend la pro-
« priété précaire.

FOURNIER DE FLAIX, *L'impôt dans
les diverses civilisations*, t. II, p. 546.

Pour comprendre les réformes introduites dans le système de l'impôt foncier, en Egypte nous jugeons indispensable d'examiner succinctement le système de l'impôt foncier en droit musulman, parce que l'Egypte fut régie par le droit musulman pendant longtemps. Ensuite, nous allons examiner comment ce système fut appliqué en Egypte et enfin, nous allons montrer les défauts de ce système et les réformes réalisées.

SECTION I

Théorie de l'impôt foncier en droit musulman (1).

Liaison entre le droit de propriété et l'impôt.

Les juristes musulmans répartissaient les terres en deux catégories : terres décimales (ouchouri) et terres tributaires (Khâradji) (2).

L'intérêt de la distinction entre les deux catégories de terres a une grande importance au point de vue fiscal. Les terres ouchouri ou décimales sont assujetties à la dîme qui ressemble à plusieurs points de vue à la dîme ecclésiastique déjà connue en France, et que Vauban dans son ouvrage *La Dîme Royale*, a considérée comme le meilleur impôt. Les terres Kharadji furent soumises au tribut qui était une somme plus élevée que la dîme.

Le critérium de distinction entre les deux catégories fut

(1) Bibliographie : ARTIN PACHA, *La propriété foncière en Egypte*, p. 22 ; WORMS, Recherches sur la constitution de la propriété territoriale dans les pays d'Orient et subsidiairement en Algérie (*Journal asiatique*, 3^e série, n^o 14, 1842, p. 386 et s.) ; FOURNIER DE FLAIX, *L'impôt dans les diverses civilisations*, p. 502 et s. Voir aussi AGHINDES (N. P.), *Mohamedan theories of finances... Columbia University Studies in history, economics and public law* (New-York), n^o 160, in-8, 1916, 540 pages.

(2) Sur l'origine du mot « Kharadji », v. BOUTROS PACHA GHALI, *Rapport sur les documents relatifs à l'impôt foncier*, p. 3. En effet « Kharadji » signifie « sortir », ce qui est une allusion à l'obligation de faire fructifier le sol, d'en faire sortir des fruits ; car « Les cultivateurs n'ont sur les terres qu'un droit d'usufruit à la condition de les faire fructifier et de payer l'impôt ».

examiné par les juristes musulmans (1). D'après eux, trois éléments peuvent influencer sur le caractère de la terre :

- 1° la situation géographique ;
- 2° le régime d'irrigation ;
- 3° la religion du propriétaire (2).

1° *La situation géographique.* — D'après le droit musulman toutes les terres situées en Arabie proprement dite sont ouchouri, c'est-à-dire qu'elles paient la dîme. La religion du propriétaire n'importe pas. L'eau des fleuves de l'Arabie est dénommée l'eau de l'Ouchour tandis que l'eau des autres rivières est dénommée l'eau du Kharadj (3).

2° *Le système d'irrigation.* — Le premier élément fut compliqué par le système d'irrigation. On considérait que l'eau de pluie est aussi « l'eau de l'Ouchour ». De là on a déduit cette conséquence que toute terre fécondée par l'eau de pluie est considérée comme ouchouri et paie seulement la dîme, c'est-à-dire un dixième du produit de la terre (4). La religion n'importait pas.

3° *La religion du propriétaire.* — Ici, nous devons expliquer la distinction bien connue des juristes musul-

(1) V. MOLTAQUA AL ABHOR, sous le titre des taxes frappant les terres.

(2) ARTIN YACOB PACHA, *op. cit.*, p. 22.

(3) Mais seulement elle était susceptible de devenir ouchouri dans certaines circonstances.

(4) La dîme était tout d'abord perçue en nature, plus tard partie en nature et partie en argent,

mans entre les terres ouchouri de droit et les terres ouchouri par ordre du roi (l'Imam).

Dans les deux premières hypothèses, les terres sont appelées ouchouri de droit. Mais, dans quelques circonstances l'Imam *doit* ériger quelques terres qui sont Kharadji par origine en terres ouchouri ; dans d'autres circonstances, il *peut* les transformer sans y être obligé.

Dans deux cas, l'Imam est obligé de transformer les terres Kharadji en ouchouri :

1° tel est le cas quand les terres sont partagées entre les vainqueurs en cas de conquête d'un pays ;

2° et aussi lorsque les habitants embrassent spontanément l'Islamisme.

L'Imam a la faculté de déclarer les terres ouchouri ou non quand les habitants d'un pays conquis se convertissent à l'Islamisme avant que l'Imam ait déjà pris une décision.

En tout cas, il résulte que les terres Kharadji sont les terres non arabes, qui ne sont pas arrosées par l'eau de l'Ouchour (1), qui sont conquises par l'Imam sur des non-musulmans, que les possédants n'embrassent pas l'Islamisme et qui ne sont pas déclarées ouchouri par l'Imam (2).

(1) Qui est ou l'eau des fleuves arabes ou l'eau de pluie.

(2) Le caractère de la terre une fois déterminé ne peut plus varier, sauf dans deux cas : *a*) Si une terre constituée ouchouri par l'Imam au profit d'un musulman, est achetée par un non musulman, elle devient par ce fait Kharadji ; *b*) en cas de changement du régime d'irrigation. Une terre qui n'est plus fécondée que par la pluie devient par ce fait même ouchouri. V. ARTIN PACHA, *op. cit.*, p. 22.

Il y a deux sortes d'impôts sur les terres Khardji :

a) le *Kharadj moqaçamah* ;

b) le *Kharadj wazifeh*.

Le premier est un impôt sur les revenus, qui doit être supérieur à la dime. Son taux variait entre le cinquième et la moitié de la récolte.

Le deuxième fut un impôt fixe, que la terre soit effectivement cultivée ou non.

Nous pouvons résumer les différences entre les deux sortes d'impôts en ce que :

1° Le Kharadj Moqaçamah est un véritable impôt sur le revenu, tandis que le Kharadj wazifeh est un impôt sur le capital, c'est-à-dire sur la terre indépendamment de son revenu.

2° Au point de vue des échéances : « le Kharadj wazifeh » était un impôt prélevé une fois par an, tandis que le Kharadj Moqaçamah était perçu d'après la récolte.

3° Il faut noter encore que le Kharadj Moqaçamah pouvait être payé en nature, tandis que l'autre devait être payé en espèces.

*
* *

Il nous faut rappeler une règle essentielle du droit musulman, c'est que le caractère du Kharadj une fois déterminé, ne peut être changé (1). Alors une terre cons-

(1) Le droit musulman accordait des dégrèvements dans le cas fortuit ou quand la récolte était détruite par suite des inondations, etc... En cas de négligence du possédant de cultiver la terre, il était obligé de payer l'impôt foncier et même l'Imam pouvait l'enlever de la terre.

tituée « Kharadji wazifeh » ne pourrait être transformée en Kharadj Moqaçamah. L'impôt, dépendant du caractère de la terre, ne pouvait donc pas être changé.

Quelle est la nature du droit de propriété en droit musulman (1)? Ici apparaît le lien entre le droit de propriété et l'impôt.

On est d'accord pour dire que ceux qui possèdent des terres ouchouri en ont la pleine propriété.

Mais la question est discutée pour les terres Kharadji. Pour Worms, dans son article dans le *Journal Asiatique* (2) ils n'ont pas le droit de propriété; d'autres ont soutenu la thèse contraire (3).

Pour ma part, je crois que les possédants des terres Kharadji n'ont pas eu la pleine propriété. La preuve en est que le transfert de la propriété par voie de succession n'était pas admis. Mais le droit musulman a considéré que le droit des héritiers est supérieur à tout autre et il leur donne la préférence s'ils sont en mesure de cultiver la terre et d'en payer l'impôt.

Que faut-il penser du système fiscal du droit musulman quant à l'impôt foncier?

A mon sens, c'est un système qui convient seulement à un peuple primitif.

(1) Bibliographie : GATTESCHI, *Etude sur la propriété foncière en Egypte*. Alexandrie, 1877; WORMS, *op. cit.*, pp. 386 et s.; AL HIDDAYA, *Du butin et du partage à faire*; DE SACY, *Mémoires sur la nature et les révolutions du droit de propriété en Egypte*, 2^e mémoire, pp. 47 à 50.

(2) *Journal asiatique*, 1842, 3^e série, n^o 14, 1842, pp. 386 et s.

(3) V. *Contrà* SILVESTRE DE SACY, p. 48; JHON BRIGGS, *The present land tax in India*.

En effet, en Orient, ce sont les mêmes formes d'impôts qui se sont perpétuées.

« La raison de cette perpétuité des formes de l'impôt, dit Fournier de Flaix (1), n'est autre que l'adaptation aux conditions de la production d'une part, au caractère et aux traditions des populations d'autre part. »

Certes, prendre le revenu dans la plupart des cas comme base de l'imposition, c'est un fait louable en lui-même et présente une supériorité sur d'autres systèmes. Mais la distinction entre les deux sortes de terres est arbitraire et n'a aucune raison d'être.

Le fait, également, de tenir compte de la religion du propriétaire n'est pas rationnel. Mais comme les religions étaient autrefois la cause de luttes, de guerres extérieures et intérieures, peut-être convient-il de trouver là l'explication de ce fait qu'on considère singulier de nos jours, parce qu'en effet, une législation doit être appréciée au moment de son application.

SECTION II

Application des règles du droit fiscal musulman en Egypte.

L'Egypte fut conquise par les Arabes en 641 ap. J.-C. par Arm Ibn Al As. Il n'y eut pas réellement de résistance,

(1) FOURNIER DE FLAIX, *l'impôt dans les diverses civilisations*, t. II, p. 504.

sauf devant Alexandrie (1). Un traité fut signé lors de la conquête. Amr Ibn Al As envoya au calife Omar une lettre demeurée célèbre dans l'histoire. Nous rapportons ici quelques passages de cette lettre pour faire comprendre la situation fiscale de l'Égypte.

« Toutes ses productions (de l'Égypte), et ses richesses proviennent d'un fleuve béni qui coule au milieu d'elle. Le moment de la crue et de la diminution de ses eaux est aussi régulier que celui du cours du soleil et de la lune... un peuple protégé du ciel et qui, semblable à l'abeille, ne paraît destiné qu'à travailler pour les autres, ouvre légèrement les entrailles de la terre et y dépose les semences dont il attend la prospérité de la bienfaisance de cet Etre suprême qui fait croître et mûrir les moissons... Trois déterminations contribuent merveilleusement à la prospérité de l'Égypte : la première, c'est de n'adopter aucun projet tendant à augmenter l'impôt, la seconde d'employer les tiers des revenus à l'augmentation et à l'entretien des digues des canaux et des ponts, la troisième, de ne lever l'impôt qu'en nature sur les fruits que la terre produit. »

(1) Sur la question de savoir si l'Égypte fut conquise par la force ou par capitulation, il y a divergence d'opinions. Pour quelques auteurs, l'Égypte a été soumise par capitulation. S'il y avait eu résistance, ce fut seulement devant Alexandrie et deux ou trois autres villes. D'autres disent que l'Égypte fut conquise de vive force. Il y a encore une troisième opinion qui n'a pas beaucoup de poids, d'après laquelle l'Égypte conquise par force, leurs habitants furent réduits à l'état d'esclaves (V. MOURSY BEY-KAMEL, *L'étendue du droit de propriété en Égypte*, p. 42 ; V. ARTIN PACHA, *La propriété foncière en Égypte*, p. 68).

Alors, Amr Ibn Al As recommande trois choses :

- 1° la non augmentation de l'impôt ;
- 2° l'emploi d'un tiers des revenus pour exécuter des travaux intéressant l'agriculture ;
- 3° la perception de l'impôt en nature.

*
* *

Quel est le caractère des terres de l'Egypte après la conquête arabe ?

L'Egypte, pays conquis par les Arabes, soit par force, soit par capitulation, ses terres devaient être Kharadji (1), car l'eau du Nil n'est pas l'eau de l'ouchour. Les habitants n'ont pas embrassé l'islamisme immédiatement. De plus, c'est un fait connu que ses terres ne furent pas non plus transformées en terres Ouchouri « décimales » par l'Imam.

Mais, chose curieuse, on trouve en Egypte au xix^e siècle les deux sortes de terrains ouchouri et kharadji, connues en droit musulman.

Comment peut-on expliquer l'existence en Egypte de terres ouchouri ? Certes, comme nous venons de le voir, une application des règles du droit musulman doit conduire à dire que toutes les terres de l'Egypte sont Kharadji.

Mais l'histoire peut nous renseigner sur cette matière :

Mohamed Ali, tête de la famille régnant actuellement en Egypte, procéda en 1813 à un arpentage général et à la classification des terres. Seules les terres qui étaient

(1) V. pp. 43 et 44 pour la distinction entre les terres Ouchouri et khardji.

cultivées furent enregistrées (1) au nom des communes. Il écarta du cadastre les terres incultes. Ces terres furent nommées « abadiehs », c'est-à-dire terres écartées.

Mohamed Ali inspiré par le désir tout d'abord d'encourager la mise en culture des terrains en friche et ensuite de fonder une aristocratie foncière, fit de larges concessions de terres « abadiehs » à de hauts fonctionnaires et à des notables du pays, qui, par leur situation spéciale, étaient en mesure d'opérer les défrichements.

Ces terres furent exemptées de l'impôt. Les concessionnaires avaient le droit de propriété (2). Mais ces terres étaient tout d'abord inaliénables.

L'inaliénabilité présenta de graves inconvénients. Si le concessionnaire devenait incapable ou insolvable, il lui était impossible de défricher les terres. Alors le but était manqué. Pour cette raison, Mohamed Ali Pacha autorisa en 1842 (5 Moharem 1258) les concessionnaires des terres à disposer de leurs propriétés par toutes les voies légales (3). Ces terres furent améliorées peu à peu, Saïd Pacha se rendit compte de la grande perte qui résulterait pour le Trésor en exemptant ces terrains de l'impôt. Mais voulant continuer la politique de son prédéces-

(1) Les registres contenaient la désignation de chaque parcelle de terre, de sa contenance, du nom de l'usufruitier et du taux de l'impôt dû par chaque parcelle.

(2) Cette mesure est en conformité avec le droit musulman, car d'après ce droit, les terres incultes peuvent devenir la propriété de celui auquel elles sont concédées par le souverain.

(3) Rapport de Boutros Pacha Ghali à la commission d'enquêtes de l'impôt foncier.

seur, il n'alla pas jusqu'à imposer celles-ci au même taux que les autres terrains.

En 1854 (le 7 Moharem 1271) les propriétaires de terres Abadieh furent obligés de donner en nature le dixième des produits des terres. Alors ces terres exemptées tout d'abord de l'impôt payèrent en fin de compte une dime analogue à la dime musulmane que payaient les terres « ouchouri » ou décimales.

Par un usage établi en Egypte on désigna ces terrains « ouchouri », terme d'ailleurs inexact, car d'après le droit musulman toutes les terres de l'Egypte sont kharadji — pour les distinguer des autres terres qui n'étaient pas concédées et qui payaient l'impôt tel qu'il était en 1871, celles-ci étant appelées « kharadji » (1).

SECTION III

Critique de l'impôt foncier en 1878.

La Commission supérieure d'enquête a constaté les différences considérables dans l'impôt auquel étaient soumis les immeubles d'un revenu égal en Egypte.

Les raisons de ces différences étaient :

1° La constitution même de la propriété foncière;

(1) Commission des livres fonciers, doc. n° 5, p. 2. Pour les différentes sortes de terres qui existaient au temps de Mohamed Ali, V. KAMEL MOURSY BEY, *L'étendue du droit de propriété en Egypte*, thèse, Dijon, 1914, p. 99 ; v. aussi le rapport de Boutros Ghali Pacha présenté à la Commission d'enquête de l'impôt foncier, 1897.

2° L'absence d'un personnel administratif offrant des garanties suffisantes ;

3° La loi de la Moukabalah ou le rachat partiel de l'impôt foncier ;

4° D'autres circonstances diverses.

Examinons ces causes avec quelques détails :

1° *La constitution même de la propriété.* — En Egypte les terres n'étaient pas possédées au même titre par tous. Sur les terres ouchouri, le possédant avait le droit de propriété absolue. Sur les terres kharadj, on n'avait qu'un droit plus ou moins limité.

Aussi, au point de vue du taux de l'impôt, trouvait-on une inégalité choquante : ceux qui possédaient des terres ouchouri payaient la dime dont le taux moyen était P. T. 34,30 par feddan, et les autres payaient le kharadj (le tribut) dont le taux moyen était P. T. 116,20 par feddan (1). La distinction entre des terres d'un revenu égal dans le taux n'a aucune raison d'être étant donné que la base logique de toute contribution foncière doit être le revenu net moyen des terres (2).

(1) Rapport préliminaire, *op. cit.*, p. 38.

(2) La proportion de l'étendue des terres Kharadj (feddans 3.487.256) aux terres ouchouri (feddans 1.323.277) est de 3,48 à 1,32. Mais la proportion entre le rendement de l'impôt foncier des terres kharadj et des terres ouchouri n'était que de 3,14 à 0,33. Le taux le plus élevé pour les terres kharadj était 200 piastres par feddan, tandis que le taux le plus élevé pour les terres ouchouri n'était que 83 piastres 1/2 en Basse-Egypte.

D'ailleurs les terres ouchouri étaient entre les mains de la classe la plus riche. Cela rend injustifiée la position privilégiée dont jouissaient les propriétaires de ces terres (Rapport, p. 222). La commission

2° *L'absence d'un personnel administratif offrant des garanties suffisantes.* — Le problème de l'évaluation du revenu de la terre soulève beaucoup de difficultés dans tous les pays. Mais en Egypte, il y avait beaucoup d'abus de la part de ceux qui étaient chargés d'exécuter le travail d'évaluation du revenu.

Il y a en effet trois systèmes pour la détermination du revenu de la terre (1) :

a) la déclaration du contribuable qui doit être contrôlée par les agents du Gouvernement. Tel est le système anglais pour les revenus fonciers qui font partie de l'income tax ;

b) une estimation officielle faite par des fonctionnaires du Gouvernement. Dans ce cas, c'est le Gouvernement qui détermine le revenu imposable. C'est ce système qui fut adopté par le Parlement français en 1907. On a renoncé en effet à la réfection intégrale du cadastre en se contentant d'une simple réévaluation des revenus fonciers.

c) Par l'estimation automatique faite au moyen du cadastre (2).

En effet, c'est le deuxième mode d'évaluation qui fut employé en Egypte.

Une expertise ayant pour objet la classification des terres fut ordonnée en 1867 pour établir l'assiette de l'impôt

supérieure d'enquête proposa que l'impôt foncier sur les terrains ouchouri fut immédiatement augmenté d'une somme de L. E. 150.000, à répartir entre les contribuables, au prorata de l'impôt actuellement payé.

(1) NITTI, *Science des Finances*, 1928, t. II, p. 33.

(2) NITTI, *op. cit.*, p. 33.

foncier sur des bases équitables. Mais, comme l'a dit un agent consulaire : « Ils ont aggravé les impôts des terres qui n'étaient pas susceptibles d'une augmentation, pour combler le déficit provenant des rabais qu'ils accordaient par peur des puissants et par cupidité » (1).

3° *La loi de la Moukabalah ou le rachat partiel de l'impôt foncier.* — La troisième cause d'inégalité, c'était le résultat de la loi de la Moukabalah du 30 août 1871.

En effet, Ismail Pachā, pour faire face aux échéances de la dette publique, eut recours au procédé de la Moukabalah. L'article 3 de cette loi dispose que « tout contribuable qui aura versé au Trésor une somme égale à six années de ses contributions foncières *sera dégrevé à perpétuité de la moitié de ses contributions*; moitié calculée sur la base de ce qu'il paye actuellement à l'Etat. *L'impôt frappant lesdites propriétés, quelle que soit leur nature, ne peut être augmenté sous aucune forme ou pour aucun motif.* Cette loi accorde aussi la pleine propriété aux tenanciers des terres khardji qui paient la Moukabalah (art. 6) (2).

Par un décret du 7 mai 1876, le Gouvernement abolit la Moukabalah, mais il décide que les avantages de cette

(1) Rapport préliminaire, *op. cit.*, p. 37.

(2) Article 6 : « Les propriétaires qui feront le versement de la Moukabalah recevront un titre confirmant tous les droits que leur confèrent les ordonnances et décrets relatifs à la propriété des terres imposables; c'est-à-dire qu'ils pourront les transmettre par toutes les voies légales, succession, donation entre vifs, testament, etc., conformément aux lois en vigueur » (*Législation en matière immobilière*, p. 6).

loi seraient définitivement acquis par ceux qui ont payé la Moukabalah même partiellement. Mais ce décret fut aboli le 18 novembre de la même année. Le décret du 18 novembre 1876 dispose que « les réductions annuelles produites par les effets de la loi de la Moukabalah ne seront appliqués qu'à partir de l'année 1886, et qu'il sera tenu compte aux contribuables jusqu'à la fin de l'année 1885, de l'intérêt de 5 0/0 sur les sommes qui devaient être déduites » (art. 2) (1).

Quelle est la nature juridique de la Moukabalah ?

La Commission supérieure d'enquête définit la Moukabalah de la manière suivante : « c'est un capital que le propriétaire, de sa propre volonté, verse au Trésor pour s'assurer certains avantages dans l'avenir ».

Il y avait trois éléments dans cette définition :

- 1° c'était un capital ;
- 2° que le propriétaire versait de sa propre volonté ;
- 3° pour s'assurer certains avantages.

Or, une définition exacte de l'impôt consiste à dire que « c'est le prélèvement que la souveraineté exige de l'individu, en vertu du principe de la solidarité nationale, pour

(1) Rapport préliminaire, *op. cit.*, p. 38 : « Ainsi, ceux qui ont payé avant le 7 mai 1876, l'intégralité de la Moukabalah, ont vu depuis l'année de leur paiement, leurs contributions réduites de moitié. Ceux qui n'ont complété le paiement de la Moukabalah que depuis le décret du 18 novembre 1876 continuent à payer l'intégralité de leur impôt. On leur tient compte seulement, non pas de l'intérêt de 5 0/0 des sommes qu'ils avaient versées, mais de l'intérêt à 5 0/0 de la moitié de l'impôt dont ils devraient être déchargés ».

subvenir aux dépenses d'intérêt général et aux charges résultant des dettes de l'Etat » (1).

Analysons alors la définition de la Moukabah pour voir s'il était un véritable impôt.

D'abord, l'impôt est un prélèvement ; mais la Moukabah est le versement d'un capital ;

En deuxième lieu, l'impôt est exigé par l'Etat tandis que la Moukabalah est versée par le propriétaire, de sa propre volonté. Le caractère de contrainte y fait défaut.

En troisième lieu, l'impôt sert à subvenir aux dépenses d'intérêt général, tandis que la Moukabalah servait à assurer aux propriétaires certains avantages.

De cette analyse, il résulte que le Moukabah n'est pas un impôt. Mais, en pratique, le Gouvernement l'a mis sur le même pied que les autres impôts et taxes du pays : « Les contribuables l'ont toujours considéré obligatoire comme toutes les autres taxes » (2).

Le problème de la Moukabah était très délicat, parce que le pays est essentiellement agricole et qu'il est contraire aux intérêts du pays et « aux vrais principes financiers que le Gouvernement, pour faire face à des difficultés temporaires, engage l'avenir au point, non seulement de fixer l'impôt foncier à un chiffre minime, mais aussi de prendre pour un avenir indéfini l'engagement de ne pas

(1) Edgard ALLIX, *Science des Finances*, p. 396 ; CAUWÈS, *Cours d'Economie politique*, t. IV, n° 267.

(2) Rapport provisoire, *op. cit.*, p. 215, aussi dans la loi du 11 janvier 1880, on emploie le mot « impôt » pour la Moukabalah, mais c'est une véritable erreur scientifique.

l'augmenter » (1), a dit, avec raison, la Commission supérieure d'enquête.

Juridiquement, un procédé comme la Moukabalah doit être considéré comme interdit au Gouvernement : « Une génération, dit M. Jèze, n'a pas le pouvoir juridique de lier les générations futures à un certain système d'impôts, les empêcher de régler les impôts comme il leur plaît » (2).

En outre de ces points de vue, il y a lieu de noter que la Moukabalah empêchait les recouvrements des impôts. Le sous-contrôleur général des recettes dans son rapport de novembre 1878, s'exprime dans les termes suivants :

« On peut dire, sans crainte d'exagération, que tout ce qui est recouvré de la Moukabalah due par les petits propriétaires empêche d'autant la perception des impôts qui laissent ainsi des arriérés de plus en plus forts ».

Il faut citer un exemple qui montre comment la Moukabalah donna lieu à des inconvénients.

Dans quatre villages choisis au hasard, par la commission supérieure d'enquêtes, « le montant de l'impôt foncier dû par les contribuables, pour l'année 1878, était de L. E. 157.961. Ils n'ont pu payer que L. E. 75.918 ; malgré cela, ces mêmes contribuables ont payé L. E. 143.571 à valoir sur la Moukabalah pendant l'année 1878 (3).

La commission supérieure d'enquêtes demanda la sup-

(1) Rapport provisoire, *op. cit.*, p. 215.

(2) V. G. JÈZE, *Revue de science et de législation financières*, 1928, p. 316 ; v. aussi en ce sens, Paul LEROY-BEAULIEU, *Traité de science des finances*, t. I, p. 399.

(3) Rapport, *op. cit.*, p. 218.

pression de la Moukabalah. Mais une question délicate restait à résoudre.

Comment le Gouvernement peut-il rembourser aux contribuables les sommes qu'ils ont déjà payées (1) ?

La commission supérieure d'enquête formula quelques propositions à cet égard.

La plupart de ceux qui ont versé la Moukabalah étaient des propriétaires de terres ouchouri. Or la Commission a classé ces propriétaires en trois catégories, savoir :

- 1° Ceux qui n'ont payé la Moukabalah qu'en partie ;
- 2° Ceux qui ne sont pas engagés à payer la Moukabalah ;
- 3° Ceux qui ont payé la Moukabalah en entier.

La Commission demanda tout d'abord que l'impôt sur les terrains ouchouri soit augmenté d'une somme de 150.000 livres égyptiennes avant le commencement des opérations du cadastre. En répartissant cette augmentation, on doit tenir compte du fait que le contribuable a payé ou non la Moukabalah.

Pour les propriétaires qui n'ont payé la Moukabalah qu'en partie, on prévoit alors qu'une légère augmentation aura lieu. Pour ceux qui ne se sont pas engagés à payer la Moukabalah, il y aura augmentation « mais cette aug-

(1) Sur 1.323.000 Feddans, chiffre total des terres ouchouri, la Moukabalah fut versée en entier pour 479.649 feddans, c'est-à-dire à peu près le tiers de ces terres. On peut expliquer cela par le fait que les propriétaires de ces terres étaient parmi la classe la plus riche du pays.

Tandis que sur 3.481.000 feddans des terres Kharadji, la Moukabalah fut versée en entier pour 240.000 feddans seulement.

Rapport, p. 233.

mentation ne paraît pas injuste, puisque ces terres ont joui jusqu'à présent du bénéfice entier de l'impôt ouchouri, sans la charge de la Moukabalah supportée par les autres ».

Pour ceux qui ont acquitté la Moukabalah intégralement, il faut noter que cette classe jouit de la réduction de l'impôt à la moitié dès l'application de la loi sur la Moukabalah. Dès lors, une certaine augmentation ne sera pas injuste, étant donné que leur impôt sera encore inférieur à celui des terres Kharadji.

Rapprochement entre la Moukabalah et le rachat de l'impôt foncier en Angleterre. — Il serait ici intéressant de faire un rapprochement entre la Moukabalah qui est un rachat partiel de l'impôt foncier en Egypte et le rachat de l'impôt foncier imaginé par Pitt en Angleterre (1). En Italie aussi, une tentative de ce genre fut faite qui n'a d'ailleurs pas abouti (2).

C'est en 1798 que Pitt imagina en Angleterre ce procédé pour l'amortissement de la dette perpétuelle. Pour racheter l'impôt on devait transférer des titres de la dette perpétuelle aux commissaires de la dette. Ces titres devaient produire un intérêt qui dépassait du dixième le montant de l'impôt foncier racheté.

D'ailleurs, ce procédé était facultatif.

(1) V. l'article intéressant de M. G. Jèze, « L'amortissement de la dette perpétuelle par l'achat de l'impôt foncier », *R. de Sc. et de lég. fin.*, 1928, p. 311.

(2) Le ministre italien Scialoja proposa à la Chambre des Députés une réforme pareille à celle de Pitt mais elle ne fut pas votée. NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 23.

On voit alors qu'on peut faire un rapprochement entre les deux procédés.

1° La Moukabalah était un procédé auquel on avait recours au moment des embarras de la dette publique, de même le rachat du land-tax en Angleterre ; c'est-à-dire un expédient financier. -

2° Les deux procédés étaient facultatifs ; personne n'y était obligatoirement soumis.

3° Dans les deux pays, on a beaucoup encouragé le contribuable à en user :

a) on a autorisé, en Egypte, comme en Angleterre, le paiement par fractions sur plusieurs années ;

b) mais en Angleterre, on est allé plus loin ; on permit à d'autres qu'aux propriétaires de faire un rachat de l'impôt foncier (1).

Différences. — Entre les deux procédés, il y a des différences :

1° En Egypte la Moukabalah était payée en espèces, tandis qu'en Angleterre on devait s'acquitter par la remise de titres 3 0/0.

Mais par les lois de 1802 et de 1813, on donna beaucoup de facilités en Angleterre pour le rachat en argent. Alors cette différence s'atténua.

(1) « L'avantage pour un tiers, dit M. G. Jèze, était de faire un placement d'argent, il devenait titulaire d'une rente foncière perpétuelle égale à quatre shilling par livre du revenu de la terre ; un autre avantage était de procurer au tiers racheteur de l'impôt le droit de suffrage pour les élections du comté » (*R. de Sc. et lég. fin.*, 1928, p. 318).

2° D'une manière générale, également, l'impôt foncier en Egypte occupe une place plus importante dans les recettes du Gouvernement. L'Egypte, pays essentiellement agricole, devait se garder d'engager l'avenir pour une partie si importante du revenu.

Que faut-il penser de ces deux procédés ?

Ils sont condamnés par la majorité des auteurs. M. Gaston Jèze parlant du rachat de l'impôt foncier en Angleterre montre qu'il a un double inconvénient. Tout d'abord, les générations futures seront privées d'une source de revenus et en deuxième lieu, elles ne pourront pas obtenir des ressources nouvelles par un relèvement du tarif de l'impôt racheté ou par l'imposition des accroissements du revenu du bien imposable (1).

M. Nitti critique aussi ce procédé : « l'impôt foncier n'est pas une obligation qu'il est possible de racheter, mais un phénomène général. Si le rachat de l'impôt foncier sur les terres était admis, il n'y aurait plus aucune raison de ne pas admettre celui de l'impôt immobilier (2) ; et pourquoi ne pas autoriser aussi le rachat de l'impôt sur les biens meubles ?

Il suffirait de tenir compte de la nature et de la durée variable des revenus. Quelle en serait la conséquence ? Une immense accumulation des capitaux entre les mains de l'Etat, qui devrait tirer les ressources de l'intérêt de ses capitaux donnés en gage » (3).

(1) JÈZE, *op. cit.*, p. 312.

(2) C'est-à-dire la cédule de l'impôt sur le revenu relative aux revenus immobiliers en Angleterre.

(3) NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 23.

4° *Des circonstances diverses* — D'autres circonstances ont influencé le taux de l'impôt foncier. On faisait appel à la terre pour combler le déficit des autres impôts.

La Commission supérieure d'enquête nous en donne les exemples suivants en 1878 :

a) Dans un village existait, il y a vingt-cinq ans, un barrage qui donna lieu à un droit de pêche ; il avait disparu, mais le droit de pêche subsista et fut réparti sur les terres de quatre villages ;

b) le déficit de l'impôt personnel et de l'impôt professionnel était réparti sur les terres ;

c) les impôts dus par les terres couvertes par le Nil et ceux qui frappent les terres prises pour construire des digues étaient répartis entre les autres fonds ;

d) le déficit de l'impôt sur les dattiers était réparti sur les terres (1) ;

e) les terres des Daïras Khédiviales n'acquittaient aucun impôt. Pourtant ces terres occupaient près du cinquième du territoire du pays.

Toutes ces critiques montrent qu'il n'y avait pas de justice dans la répartition des charges fiscales en Egypte.

Mais, est-ce que l'impôt foncier sur la propriété non bâtie était un impôt de quotité ou un impôt de répartition ?

Il y avait doute en 1878 sur ce point, qui était pourtant de première importance. La commission supérieure d'enquête n'a trouvé que des renseignements incomplets et contradictoires.

Pour le contrôleur général des recettes, l'impôt fon-

(1) Rapport préliminaire, *op. cit.*, p. 39.

cier était un impôt de répartition. « Pour telle province, dit-il (1), il y a telle somme à percevoir et alors cette somme est répartie entre tous les villages selon le nombre de feddans que contient chaque village ».

Mais, pour l'inspecteur général de la Basse-Egypte (2), l'impôt foncier était un impôt de quotité et la somme à réclamer n'était pas fixée *a priori*. On commençait par établir les rôles et le total était porté à la connaissance du Ministère des Finances (3).

Voilà jusqu'à quel point la confusion régnait dans la législation et l'administration fiscale. On peut ajouter aussi que les fellahs étaient autorisés à payer les impôts en nature. Système primitif mais que — chose curieuse — la Commission supérieure d'enquête semble défendre.

« Nous sommes disposés, dit la Commission, à reconnaître que ce mode de paiement pouvait donner lieu à de graves abus. Mais une meilleure organisation de l'administration provinciale ne les fait-elle pas disparaître ? Et s'il en était ainsi, ne conviendrait-il pas de maintenir un système de perception qui a certainement l'avantage de donner aux fellahs de grandes facilités pour le paiement de leurs contributions. »

Il n'y avait pas non plus d'échéances fixes comme nous l'avons indiqué dans notre premier chapitre.

*
* *

(1) Déposition n° 2, p. 26.

(2) Déposition n° 8, p. 40.

(3) Rapport préliminaire, p. 44.

Les réformes. — Il faut maintenant examiner les réformes introduites dans le système de l'impôt foncier en Egypte.

Elles étaient les suivantes :

- 1° La suppression de la Moukabalah ;
- 2° Réformes dans la perception des impôts ;
- 3° Abolition de différences dans la constitution de la propriété ;
- 4° Le problème du cadastre auquel nous allons consacrer une section spéciale.

1° *La suppression de la Moukabalah.* — La Moukabalah fut supprimée par la loi du 6 janvier 1880. Nous nous rappelons que la Moukabalah a eu un double effet :

1° Au point de vue juridique, les propriétaires qui faisaient le versement de la Moukabalah voyaient leurs droits de propriété libérés de toutes les entraves et avaient un droit de propriété absolue.

2° Au point de vue fiscal, le versement de la Moukabalah avait pour effet d'exempter les propriétaires de la moitié de l'impôt foncier et obligeait le gouvernement à ne pas l'augmenter.

Alors, comment la loi du 6 janvier 1880 a-t-elle envisagé ces deux résultats du versement de la Moukabalah ?

Au point de vue fiscal, la Moukabalah cessait d'avoir son effet légal et les propriétaires qui avaient vu réduire de moitié le taux de leurs impôts, furent obligés d'en payer la totalité.

Mais comment le Gouvernement put-il faire face à ses obligations devant le public ? Est-ce par le paiement de

la somme à ceux qui l'ont versée ou est-ce par le paiement d'une indemnité ?

La solution adoptée fut de consacrer une somme annuelle de L. E. 150.000 pendant une période de cinquante ans, pour indemniser les propriétaires qui avaient fait des versements conformément à cette loi.

Mais au point de vue juridique, la loi du 6 janvier 1880 disposa que le paiement même partiel de la Moukabalah suffisait à donner droit à la pleine propriété de dix terrains (art. 5).

2° *Les réformes dans la perception de l'impôt foncier.* — Autrefois, c'était l'autorité provinciale et non le Ministère des Finances qui nommait les percepteurs. Mais ce système fut abandonné et les percepteurs (sarrafs) furent désormais nommés par le Ministère des Finances. On a beaucoup renforcé le contrôle des inspecteurs : « L'institution d'un corps d'inspecteurs, dit M. Arminjon, acheva d'assurer le fonctionnement de la machine fiscale (1). »

Aussi, en 1880, par une décision du Conseil des Ministres on établit des échéances fixes de manière à faire coïncider les époques de paiement avec celles des récoltes.

En 1884, par une autre décision du Conseil des Ministres, le paiement en nature fut supprimé.

3° *L'abolition des différences dans la constitution de la propriété.* — Les terres, en Egypte, n'étaient pas possédées au même titre. Les possédants de terres Kharadji

(1) ARMINJON, *op. cit.*, p. 489 et ARTIN PACHA, *op. cit.*, pp. 216-237.

(terres tributaires) n'ont pas eu la pleine propriété, tandis que les possédants de terres *ouchouri* ont eu le droit de propriété absolu. De la constitution même de la propriété naissait des inégalités fiscales. En effet ce qui frappe en Egypte c'est cette liaison entre l'impôt foncier et la propriété. « L'histoire de l'impôt en Egypte, dit avec raison Fournier de Flaix, est indissolublement lié à l'histoire de la terre ».

Il était dans l'intérêt public que la terre soit possédée au même titre par tous. Ce vœu fut réalisé par le décret du 15 avril 1891 dont l'article premier dispose que : « A partir du 15 avril 1891 les propriétaires de terres *Kharadjis* sur lesquelles la *Moukabalah* n'a pas été payée, auront la pleine propriété de leurs terres à l'égal des propriétaires ayant payé tout ou partie de la *Moukabalah* ».

Ce décret fut confirmé par le décret du 3 septembre 1896 qui modifia l'article 6 du Code civil indigène (2).

On peut dire maintenant que la distinction entre les terres *kharadji* et les terres *ouchouri* est un vestige de l'ancienne législation, de sorte que *la propriété foncière n'a plus qu'un seul et même caractère et ne reconnaît plus qu'une seule et même législation dans tout le territoire égyptien* (1).

Abordons maintenant le problème de la péréquation de l'impôt foncier.

(1) L'art. 6 du Code civil dispose que : « On appelle biens *milk* ceux sur lesquels les particuliers ont un droit entier de propriété y compris les terres *kharadji* ».

(2) Comparez législation en matière immobilière, p. 6.

SECTION IV

L'œuvre de la péréquation de l'impôt foncier.
Les opérations cadastrales.

« Les imperfections du cadastre
« sont si graves au point de vue
« théorique qu'elles entraînent aussi
« beaucoup de difficultés et d'injus-
« tices. »

BASTABLE, p. 430.

Nous avons longuement étudié les défauts de l'impôt foncier et les inégalités choquantes entre les propriétaires des terres. Il nous reste à examiner ici comment les opérations cadastrales furent entreprises.

En effet, le cadastre exige l'établissement :

1° tout d'abord d'un plan cadastral, en faisant des cartes précises pour chaque commune, divisée en sections ;

2° d'un registre pour montrer les états de sections et les parcelles de chaque section ;

3° d'un registre indiquant ce qui appartient à chaque propriétaire (la matrice cadastrale) (1).

En Egypte, en 1878, il n'y avait pas de cartes dignes de foi. Aussi les registres présentaient-ils des grands défauts.

(1) E. ALLIX, *Traité élémentaire*, p. 535.

Défauts des divers registres de l'impôt foncier en Égypte (1). — Il y avait :

1° un registre de l'impôt foncier dans chaque département ;

2° et une liste des propriétaires de chaque village avec la somme due par chacun, extraite du registre et conservée par le percepteur de chaque village (Garida).

Mais, ni le registre de l'impôt foncier ni la liste des propriétaires n'étaient dignes de foi.

« Les anciens registres de l'impôt foncier étaient partout très incorrects, puisque non seulement des mesurages inexacts, des erreurs de copie, et d'autres fautes s'y étaient glissées, mais les propriétés changeaient continuellement de propriétaires, soit par héritage, donations ou ventes, sans que la mutation soit régulièrement enregistrée. L'objet principal de l'arpentage était d'obtenir une liste des propriétaires au moment de l'arpentage et aussi de connaître la situation de chaque propriété par rapport aux propriétés voisines (2). »

En outre, il était difficile de trouver l'identification du lieu de la parcelle. On connaissait purement et simplement l'unité fiscale (le hod) qui la contient et « de là surgirent de nombreuses difficultés dans la constatation sur place des parcelles inscrites dans le registre ».

Les hods comprenaient aussi une très large superficie.

(1) V. LYONS, *Cadastral Survey of Egypt, 1892-1907*. p. 353 et seq. (Chap. XVII, Registres fonciers).

(2) Commission de livres fonciers. Registres de l'arpentage fiscal et de l'impôt foncier, document n° 5, p. 4.

La commission supérieure d'enquête recommanda de procéder à l'arpentage fiscal. Elle montra que l'arpentage est la base essentielle de la péréquation.

La première tentative de l'arpentage fiscal fut entreprise par le décret du 9 février 1879.

Mais cette tentative échoua à cause de l'absence d'un plan d'action et aussi à cause du manque des cartes précises et dignes de foi.

Mais, par suite du développement des travaux de l'irrigation, un service de cartographie fut institué au Ministère des Travaux publics.

Avant de commencer les opérations d'arpentage proprement dit, on choisit quelques villages comme champs d'expériences (1). On a trouvé dans un village que sur 5.000 feddans cultivés, 3.000 n'étaient pas inscrits et ne payaient pas l'impôt ; les opérations s'étendirent.

Mais, c'est seulement en 1898 que fut formée l'administration de l'arpentage par la fusion des divers services topographiques et cartographiques du Gouvernement avec celui de l'arpentage.

« Dès la constitution de ce service, la poursuite de l'arpentage cadastral fut vigoureusement et systématiquement activée, et au prix d'efforts sans relâche, il fut terminé. »

Le travail de constitution d'un cadastre s'est fait en quatre périodes qui s'échelonnent de 1879 à 1906 :

1° de 1879 à 1888 : l'arpentage fiscal n'a pas abouti ; « c'étaient neuf années de faillite presque complète » (2) ;

(1) Le premier village choisi pour les expériences fut Menaga, province de Charkieh.

(2) Commission de Livres foncières, pp. 14 et s.

2° de 1888 à 1892 : les opérations cadastrales furent arrêtées ;

3° de 1892 à 1899 : on a terminé l'arpentage de deux provinces ; c'était un résultat médiocre ;

4° de 1899 à 1906 : le travail fut achevé.

Par le décret du 10 mai 1899 on a décidé que « la moyenne de l'impôt dans chaque village pour les terres imposées à des taux définitifs, serait calculée à raison de 28,64 % de la valeur locative moyenne (1) (art. 1). Mais dans aucun cas, le taux maximum ne pourrait excéder 164 P. T. par feddan » (art. 4).

*
* *

Nous donnons quelques détails sur la conduite des opérations cadastrales à partir de 1895.

Le travail fut confié à 10 commissions travaillant sous les auspices de Sir Willcoks comme directeur général.

Chaque commission comprenait un membre européen, un fonctionnaire égyptien comme délégué du Ministère des Finances, et deux maires (omdehs) choisis par leurs collègues.

La tâche des Commissions fut de déterminer la valeur locative, h^ôd par h^ôd (2).

(1) Bibliographie : Mc KILLOP, *Note on the readjustment of land taxes in Egypt*. 1907 ; LYONS, *The cadastral survey of Egypt*, 1907-1908. Document n° 3 de la Commission des Livres fonciers, Registres de l'arpentage fiscal et de l'impôt foncier.

(2) Le mot *h^ôd* signifie : les unités dans lesquelles les terres étaient divisées pour les besoins de la péréquation, le taux de l'impôt étant le même dans toute l'étendue du h^ôd.

Les commissions ont travaillé 24 jours consécutifs par mois et chacune était chargée d'évaluer environ 1.000 feddans par jour (1).

Comme des cartes dignes de foi n'existaient pas à ce moment, les commissions confièrent aux maires des villages le soin de les renseigner sur les frontières du hôte et sur les limites des villages.

On commença le travail dans la Basse-Egypte, où se trouvent les terres de la valeur locative la plus élevée. Les évaluations ultérieures furent faites en les prenant comme terme de comparaison.

Le Directeur général, avec l'assistance de deux maires, spécialement choisis, contrôla le travail des commissions.

Le Directeur général et les omdehs (maires) reçurent les plaintes des propriétaires.

Une autre commission, sous la présidence du contrôleur des Contributions directes, fut créée pour statuer sur les conflits entre le Directeur général et les commissions, mais nulle part il ne fut nécessaire de faire appel à cette autorité.

Quand les commissions eurent fini leur travail, le Ministère des Finances calcula le revenu total de chaque commune. Le revenu total des terres était évalué à peu près à L. E. 16, 35.600 pour 4.550.181 feddans.

La base des évaluations était le prix des récoltes à ce moment, mais il faut noter qu'en 1895-1896, il y avait une baisse des prix.

*
* *

(1) Mc KILLOP, *op. cit.*, p. 4.

Avant de fixer définitivement le taux de l'impôt foncier il était nécessaire d'attendre l'œuvre du Service de l'arpentage, parce que les frontières des villages étaient vagues et parce qu'aussi le même hôte comprenait des terres de qualités différentes.

Mais, temporairement, on réduisit jusqu'à concurrence d'un tiers de la valeur locative, les impôts qui étaient au-dessus de cette proportion.

Le montant de la réduction était de L. E. 160.000.

Dans un grand nombre de villages, on trouva les impôts presque aussi élevés que les loyers (1).

Après l'accomplissement de l'arpentage, les impôts furent répartis à raison de 28,64 0/0 de la valeur locative établie par les Commissions.

Cela amena une diminution du produit de l'impôt foncier dans quelques Moudiriehs (provinces), surtout dans la Haute-Egypte et une augmentation dans les autres, surtout dans la Basse-Egypte.

En mai 1899, un décret fut promulgué qui autorisa le Ministre des Finances à procéder aux opérations finales de la péréquation de l'impôt foncier (V. art. 2, 3, 5 et 6 du décret de 1899).

Deux commissions furent instituées :

L'une composée d'un fonctionnaire du Ministère des Finances, le maire « l'Omdeh » et l'arpenteur « dallal » du village; leur travail consistait à vérifier les hôds

(1) M. Mc Killop donne un exemple : dans un village il y avait des terres ouchouri imposées à P. F. 48. Dans le même village des terres khardji dont la valeur locative est de 2 livres payaient P. T. 164 (V. Rapport de Lord Cromer, 1899).

d'après les indications du Service de l'arpentage. La question qu'il leur fallait résoudre, était celle de savoir si la division en hôd de tous les villages était ou non définitive.

La deuxième commission fut une commission de « péréquation ». Sa tâche était d'examiner les champs et de fixer le revenu annuel de chaque hôd.

Le résultat de leurs travaux fut vérifié par le Ministère des Finances. Une note était publiée dans chaque village pour qu'il puisse être fait appel devant une commission supérieure qui siégeait au moudiriâ (préfecture).

*
* *

On peut noter que la valeur locative s'est beaucoup accrue depuis lors.

Les nouveaux tarifs devaient entrer en vigueur cinq ans après l'achèvement du travail pour toute la province.

Les nouveaux tarifs ne purent être augmentés qu'après trente ans (1).

Néanmoins, beaucoup considèrent que ce délai de trente ans, ne doit concerner que les terres qui paient plus de 50 piastres (1/2 livre) ; pour les autres, une quinzaine d'années suffiraient (2).

(1) Pourtant en 1902, le gouvernement égyptien, par un décret approuvé par l'assemblée générale a majoré les impôts fonciers sur les terres ayant bénéficié de la création du Réservoir d'Assuan. Notons aussi qu'il y a des centimes additionnels à l'impôt foncier au profit des conseils provinciaux qui varient entre 10 et 15 0/0 de ces impôts.

(2) Mc KILLOP, *op. cit.*

Que faut-il conclure de ces opérations cadastrales ?

Certes, le résultat n'était pas précis, mais il était suffisant aux besoins urgents du pays. Il exigea un très long et très minutieux travail.

Cette tâche échoua d'abord complètement.

« L'étonnante faillite de neuf premières années paraît tout d'abord être due à l'omission d'avoir établi une charpente de bornes repères, ainsi qu'au manque d'organisation et de procédure établie. Ce fut aussi sans doute en partie le résultat des conditions générales existant à l'époque » (1).

Les Registres de l'impôt foncier en Egypte. — Il y a actuellement trois registres :

- 1° le registre de l'arpentage, ou « Daftar el Messah » ;
- 2° le registre de Mizanich ;
- 3° le registre de l'impôt foncier ou « le Moukallafah ».

1° *Le registre de l'arpentage* existe pour chaque commune. Il est accompagné d'un plan. Ils se complètent l'un l'autre.

Ce registre indique *l'état des sections* et les parcelles. Il est divisé en 14 colonnes (2). *

(1) Commission des Livres fonciers, document n° 6, p. 13. « Si maintenant nous rappelons, dit la Commission, cette faillite prolongée, c'est seulement parce qu'elle nous semble être une grande leçon pour l'Egypte d'aujourd'hui, quand il y a de nouveau un vif désir de prendre l'initiative d'une réforme des plus nécessaires sans l'appréciation adéquate des difficultés techniques du problème de l'arpentage et de la procédure soigneusement systématisée sans laquelle le succès ne peut être assuré. »

(2) La colonne n° 1, comprend le numéro de chaque hód. La

2° *Le registre de Mizanieh* ou la *matrice cadastrale* indique le total des terres de chaque propriétaire, les taux différents de ses terres, la superficie de sa propriété, et le total d'impôts qu'il doit payer.

3° *Le registre de l'impôt foncier* (la *Moukallafah*), comprend le compte de chaque village. Une page spéciale est assignée à chacun des contribuables (1).

*
* *

Il faut noter que ces registres sont publics, et que les particuliers peuvent en demander extrait ou copie, contre paiement d'un certain droit.

Nous ne traiterons pas plus longuement des registres de l'impôt foncier. Nous aurons l'occasion de les critiquer dans notre troisième partie.

colonne n° 2 comprend le numéro de chaque parcelle; la colonne n° 3 la superficie de chaque parcelle; la colonne n° 4, la superficie de chaque classe de terres si le hêd contient des terres des différentes valeurs locatives, etc.

(1) Ce registre donne des informations relatives à la propriété des possédants de la terre et le montant de l'impôt qu'ils doivent payer. L'inscription de la propriété dans ce registre ne peut être modifiée qu'en vertu d'un acte transcrit.

CHAPITRE III

L'IMPÔT SUR LA PROPRIÉTÉ BATIE SA NOUVELLE RÉGLEMENTATION EN 1884

Cet impôt est régi actuellement par le décret du 18 mars 1884 (1).

En 1884, cet impôt n'était pas nouveau. Il existait auparavant et date du règlement du 17 Moharem 1258 (1842). Après que la situation de Mohamed Ali, fondateur de la famille régnante, fut définitivement affirmée par le traité de Londres du 15 juillet 1840 et le Firman impérial du 13 février 1841, Mohamed Ali, voulant créer des ressources, fit contribuer la propriété non bâtie. Dès l'origine, le taux de l'impôt fut fixé au douzième de la valeur locative.

L'objet du décret du 13 mars 1884 n'était pas de rétablir cet impôt, mais plutôt de le réglementer.

Mais, est-ce que cet impôt fut applicable aux étrangers avant 1884 ?

Malgré les difficultés d'exécution, les étrangers y furent soumis dès le début. Mais la majorité des étrangers ne le paya pas (2).

(1) *Moniteur égyptien* du 17 mars 1884 : Législation en matière immobilière, 1901, p. 359. V. aussi *Livres Jaunes* : Documents diplomatiques affaires d'Egypte, 1884-1893, pp. 183-228.

(2) Cet impôt était toujours un impôt de quotité.

Le Gouvernement égyptien élaborâ en 1883 un projet de décret basé sur la législation européenne et le soumit officiellement aux puissances. Ce faisant, le Gouvernement avait pour but de rassurer les étrangers en ce qui concerne l'assiette, le recouvrement et la perception de cet impôt (1).

Nous allons examiner ici quelques dispositions de ce décret, tout en réservant l'étude approfondie du problème de l'imposition des étrangers pour notre deuxième partie. Il nous suffit seulement de constater ici que les puissances capitulaires ont adhéré à ce projet de décret.

1° *Assiette de l'impôt.* — Sont soumis à l'impôt les maisons d'habitation, hôtels, entrepôts ou magasins, usines ou fabriques, bâtiments d'exploitation, et généralement toutes les propriétés bâties de l'Egypte et jardins y attenants, qu'elles soient occupées par le propriétaire, l'usufruitier ou par d'autres, à titre gratuit ou à titre onéreux.

Sont exemptés de l'impôt :

(1) Voir en ce sens la lettre de Chérif Pacha à l'agence et consulat général de France : « Le Gouvernement ne fait qu'user d'un droit qui ne saurait jamais lui être contesté et qui, d'ailleurs, ne lui a jamais été contesté. Toutefois, je crois devoir, par esprit de courtoisie, vous donner connaissance des garanties dont le Gouvernement entend entourer les propriétaires ... Le Gouvernement de Son Altesse verrait avec regret et ne saurait admettre qu'une démarche qu'il a faite par pure courtoisie pour le Gouvernement de la République, pût être interprétée comme un acquiescement de sa part de porter sur le terrain diplomatique une question qu'il considère comme purement d'ordre intérieur ».

1° Les cabanes non productives de revenus (1) ;

2° Les maisons dont la valeur locative annuelle n'excède pas 500 P. T. et qui sont habitées par les propriétaires ou usufruitiers (2) ;

3° Les édifices affectés au service des cultes, tels que mosquées, églises, temples, couvents, et les immeubles consacrés à des œuvres de bienfaisance ou de charité.

L'Etat, toutefois, désignera les immeubles qui doivent bénéficier de cette exemption, laquelle ne s'étend pas aux biens immeubles productifs de revenus appartenant aux wakfs, aux communautés religieuses, ou aux établissements de charité (art. 2).

4° Les immeubles appartenant à l'Etat et destinés à un service public ;

5° Les hôtels consulaires.

D'après l'avis du Comité des Finances du 2 octobre 1887, seront exemptés aussi les immeubles ou parties d'immeubles appartenant à des communautés religieuses ou à des sociétés de bienfaisance et occupés par des écoles gratuites ou payantes.

2° *Détermination du revenu imposable.* — Le taux de l'impôt est $1/12$ de la valeur locative et $1/10$ pour la ville de Caire.

Ne sont soumis à cet impôt que les immeubles situés dans 40 villes ; on n'a pas fait application de cet impôt dans les petits villages (3).

(1) Voir aussi la circulaire du 13 décembre 1886. -

(2) Voir aussi le décret du 19 décembre 1891.

(3) Le taux de l'impôt sur la propriété bâtie en Egypte peut être

La valeur locative se détermine, soit d'après le prix des baux s'il y en a, et s'ils sont sincères, soit par comparaison avec d'autres immeubles, voisins, dont la valeur locative est connue, en tenant compte de l'étendue des propriétés, de leur situation, des commodités qu'elles présentent, enfin en appréciant le loyer qu'on en pourrait tirer (art. 3).

Ainsi, les bases d'évaluation de la valeur locative sont les mêmes qu'en France :

- 1° les baux, à la condition qu'ils soient sincères ;
- 2° la comparaison avec d'autres immeubles ;
- 3° l'évaluation directe de la valeur locative.

Ces bases furent précisées en France par l'instruction de la Direction Générale des Contributions Directes du 30 mars 1909 (1).

D'après un avis du Comité des Finances en Egypte en date du 27 juillet 1886, les commissions d'évaluation pourront être autorisées à faire leur estimation de 10 0/0 au-dessous du rendement de l'immeuble.

Cette déduction n'est pas obligatoire en Egypte, tandis qu'en France on doit appliquer des déductions de 25 ou de 40 0/0 sur la valeur locative, ainsi estimée, de façon à avoir le revenu net imposable.

comparé au taux de cet impôt en France. Par la loi du 25 juin 1920 ce tarif fut porté à 10 0/0, le même tarif que dans la ville de Paris. Mais la loi du 22 mars 1924 ajouta le double décime. En tenant compte aussi des charges locales, on peut conclure que la propriété bâtie est plus lourdement imposée en France qu'en Egypte (voir ALLIX et LECERCLÉ, t. I, pp. 224 et 225).

(1) Voir ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. I, p. 216.

Nous jugeons nécessaire d'ajouter quelques précisions sur l'estimation de la valeur locative.

1° Dans l'estimation de la valeur locative d'une propriété bâtie, on doit tenir compte des cours et jardins qui y sont attenants et en forment une dépendance immédiate, mais non pas de ceux qui, quoique y attachés, en seraient indépendants, et seraient ou pourraient être loués séparément (art. 3, alinéa 4).

2° Dans l'estimation de la valeur locative des usines, le législateur égyptien de 1884 adopta une solution heureuse qui ne fut suivie en France qu'en 1914.

L'article 3 alinéa 2 dispose que « dans l'estimation de la valeur locative des usines, on ne doit faire entrer que les machines et appareils attachés aux bâtiments à *perpétuelle demeure*, et constituant une partie nécessaire de l'établissement (immeubles par destination).

Avant la loi du 29 mars 1914, la jurisprudence administrative française, avait jugé que les machines même non fixées mais seulement difficiles à déplacer étaient imposables.

C'est contre cette jurisprudence que l'article 22 de la loi du 29 mars 1914 décida que la valeur locative de l'outillage ne serait prise en considération que lorsqu'il serait attaché au fonds à perpétuelle demeure dans les conditions indiquées au paragraphe 1 de l'article 525 du Code civil ou reposant sur des fondations spéciales (1).

3° D'après l'article 3, premier alinéa, dans l'estimation

(1) Voir ALLIX et LECERCLÉ, *op. cit.*, p. 216.

de la valeur locative des maisons on ne doit pas faire entrer les meubles qui les garnissent (1).

L'évaluation est faite par des Commissions qui siègent dans chaque village et par quartier dans chaque ville. Les commissions sont composées :

a) de 3 délégués du Gouvernement à l'un desquels appartient la présidence avec voix prépondérante ;

b) de 3 membres tirés au sort sur une liste de 12 propriétaires élus par les redevables. L'un d'eux au moins doit être de nationalité étrangère.

De plus, on tire au sort parmi les propriétaires élus 2 membres suppléants.

Pour être valables, les décisions des commissions doivent être prises par 4 membres au moins, parmi lesquels 2 délégués du Gouvernement et 2 propriétaires élus.

3° *Recours contre l'évaluation.* — Les décisions de ces Commissions peuvent être attaquées devant les conseils de révision (art. 4).

Les conseils de révision sont composés chacun :

1° d'un délégué du Gouvernement, président ;

2° de 6 membres tirés au sort sur une liste de 24 propriétaires élus pour la formation des commissions d'évaluations (2).

Il est aussi tiré au sort 4 membres suppléants.

(1) « Que si dans l'estimation de la valeur locative des usines, on devait tenir compte à la fois des bâtiments et des machines ou appareils y attachés, on arriverait à frapper indirectement l'industrie et non la propriété bâtie seule, ce qui sera contraire à l'esprit de la loi ». V. décision du conseil des ministres, 11 novembre 1886.

(2) Dont douze Egyptiens et douze étrangers,

La loi distingue suivant que le recours est fait par un Egyptien ou par un étranger.

D'après l'article 5 s'il s'agit d'un recours intéressant un Egyptien, la majorité des membres du Conseil devra être égyptienne ; s'il s'agit d'un intérêt étranger, cette majorité devra être étrangère.

Les décisions des conseils de révision seront sans appel ; ces décisions, toutefois, ne seront valables qu'autant qu'elles auront été prises par 4 membres au moins, non compris le Président délégué par le Gouvernement.

Ces dispositions furent prises pour rassurer les étrangers. Malgré tout, au début, la résistance fut assez grande.

Nous allons montrer, dans notre deuxième partie, comment on a voulu porter un coup fatal à cet impôt par la non-présence des membres étrangers et comment, à la Conférence de Londres de 1885, les six grandes puissances ont dispensé le Gouvernement égyptien de la condition de présence des étrangers dans les Commissions.

Notons enfin qu'aucun membre d'une Commission d'évaluation ne peut être élu membre d'un conseil de révision.

La durée du mandat des Commissions d'évaluation et des conseils de révision est fixée à deux ans.

Un recensement a lieu tous les deux ans pour imposer les immeubles nouvellement bâtis. Mais la révision n'a lieu que tous les huit ans (art. 4 et 7).

En France, les évaluations sont fixées pour dix ans.

Le Gouvernement égyptien abandonna, à Alexandrie, le produit de cet impôt à la municipalité.

Les agents de la direction générale des contributions directes opèrent les recouvrements et dirigent les poursuites (V. art. 14 et 15).

Que faut-il penser de l'organisation des Commissions de révision ?

Pour M. Arminjon (1) ce procédé d'estimation, qui consiste à confier aux contribuables eux-mêmes le soin de déterminer le montant de ce qu'ils doivent payer, a été apparemment inspiré de la pratique suivie en France, pays où l'impôt était impôt de répartition et comme tel, il était juste que les contribuables participassent à son évaluation.

Nature du jugement des conseils de révision. — Les décisions des Conseils de révision, relatives à la fixation de la valeur locative des immeubles assujettis à l'impôt étant à l'abri de tout recours, ne peuvent être attaquées devant les tribunaux ordinaires.

Les décisions de ces conseils sont celles de juridictions d'ordre administratif.

Par la suite, en effet, les tribunaux mixtes ont décidé que les tribunaux ordinaires n'avaient pas à reviser ou à réformer les décisions des conseils de révision, auxquelles l'Administration est tenue de se conformer.

Malgré le fait que les évaluations faites par les Commissions restent fixes et invariables pendant huit mois, les intéressés peuvent faire des réclamations lors de la

(1) *Op. cit.*, p. 310.

mise en recouvrement du premier rôle annuel de l'imposition (1).

Le produit de cet impôt s'est élevé progressivement de L. E. 43.000, moyenne pour la période de 1884-1890, à L. E. 573.185 pour l'exercice 1925-1926.

(1) Voir Cour d'Appel mixte, 4 mars 1915, B. L. XXVII, 201.

CHAPITRE IV

LA DERNIÈRE RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS. L'IMPOT SUR LES DATTIERS. SON ABOLITION EN 1920 (1)

La politique générale du Gouvernement égyptien en matière fiscale de 1878 à 1920 fut la suppression des impôts ou taxes improductifs, ou vexatoires. Parmi ces impôts, le plus vexatoire pour l'agriculture fut celui sur les dattiers.

Pour comprendre les motifs de la réforme fiscale de 1920 qui abolit l'impôt sur les dattiers, il faut dire quelques mots sur le fonctionnement de cet impôt et les abus qui en résultèrent.

Cet impôt était régi par les décrets du 28 mai 1881 et du 26 mars 1890.

Mais l'origine de ces deux décrets se trouve dans l'ordonnance du Ministère des Finances du 2 Rabi Adwel 1290 (24 mai 1879). Cette ordonnance dispose que « les dîmes

(1) Bibliographie : *Législation en matière immobilière*, p. 286 ; ARTIN PACHA, p. 188 ; LEFORT (J. F.), Il faut dégrever les dattiers, *Rivista Quindicinale*, V, 1893, pp. 385 à 390 ; *Bulletin de législation et de jurisprudence*, tome I, 1889, n° 43, pp. 190 à 198 ; Note du Conseiller financier sur le budget de 1920-1921.

seront perçues sur les dattiers outre les impôts sur les terres où ils sont plantés ».

C'est alors un impôt qui se superpose à l'impôt foncier.

La commission supérieure d'enquête signala les déficiences de recouvrement de cet impôt.

« Un cultivateur, dit l'inspecteur général de la Haute-Egypte, avait 100 palmiers, sur chacun desquels il devait payer tant d'impôts, ce qui faisait une somme de Ces 100 palmiers n'existent plus, il n'en reste que 50. Mais la moudirieh (province) ne veut pas reconnaître qu'il n'en reste que 50, elle en marque toujours 100 » (1).

En effet, l'impôt sur les dattiers était perçu en 1878 en vertu d'un recensement qui remontait à plus de douze ans.

La conséquence de cet état de choses était que les paysans abandonnaient la culture des palmiers-dattiers. Dans plusieurs parties de l'Égypte, la diminution du nombre des dattiers amena le Gouvernement à augmenter le taux de l'impôt. Mais l'abandon de plus en plus étendu obligea le Gouvernement à répartir le déficit du produit de cet impôt sur les terres, à raison de tant par feddan (2).

Le décret du 28 mai 1881 donnait quelques précisions sur cette matière.

D'après ce décret, étaient soumis à l'impôt tous les dattiers mâles et femelles portant des fruits ou des semences en 1881, y compris les dattiers plantés dans des terres constituées en wakfs de bienfaisance (art. 2).

Le taux de cet impôt fut fixé à deux piastres et demie

(1) Rapport, *Livre jaune*, Affaire de l'Égypte de 1878-1879, p. 41.

(2) Rapport, *op. cit.*, p. 39.

par dattier dans toutes les parties de l'Egypte à l'exception des circonscriptions des Oasis et de l'arrondissement de Halfa (1) où le taux était fixé à une piastre et demie.

Mais pourquoi a-t-on fixé le taux à deux piastres et demie ? C'est une évaluation arbitraire. Dans l'ordonnance du Ministère des Finances du 24 mai 1873, on dit « les dimes seront perçues sur les dattiers » et le mot dime signifie un dixième du revenu.

On ne comprend donc pas pourquoi cette évaluation est arbitraire.

D'ailleurs, dans l'article 4 du décret du 28 mai 1881, on trouve encore une sorte de bizarrerie.

D'après cet article : « Le recensement des dattiers actuellement en cours d'exécution servira de base à la fixation de l'impôt conformément aux prescriptions ci-dessus.

L'impôt ainsi établi pour l'année 1881 demeurera valable pendant les quatre années suivantes, quelles que soient les modifications en plus ou en moins qui pourront survenir dans le nombre des dattiers imposables ».

Le recensement est fait pour cinq ans. Mais pourquoi oblige-t-on les propriétaires à payer malgré le fait que les dattiers peuvent avoir disparu ? Comment peut-on être obligé de payer un impôt quand la matière imposable n'existe plus (2) ?

(1) Province d'Esnek.

(2) Malgré tout, cet état de législation n'a pas été changé par le décret du 26 mars 1890, dont l'article 1^{er} dispose que : « Il sera procédé tous les cinq ans, dans toute l'Egypte, au recensement des dattiers pour servir de base à la fixation de cet impôt.

L'impôt ainsi établi demeurera valable pendant cinq ans, quelles

On prévoyait deux cas d'exemption de l'impôt sur les dattiers :

- a) les dattiers plantés dans les cours et jardins de maisons d'habitation qui paient l'impôt sur la propriété bâtie ;
- b) les dattiers plantés dans les cours et jardins des établissements pieux ou des cimetières (art. 3).

Le premier cas d'exemption doit attirer notre attention parce qu'on donne comme raison de l'exemption le désir d'éviter la superposition de l'impôt sur la propriété bâtie et l'impôt sur les dattiers. Mais pourquoi, pour être logique, ne va-t-on pas un peu plus loin, et ne décide-t-on pas que l'impôt sur les dattiers devrait être entièrement supprimé parce qu'il s'ajoute aussi à l'impôt foncier sur la propriété non bâtie ?

Cet impôt était certes un impôt direct au point de vue administratif. Il fut perçu au moyen de rôles nominatifs.

L'Assemblée législative a plus d'une fois demandé la suppression de l'impôt sur les dattiers.

C'était en effet un impôt injuste, comme superfétatoire, et arbitraire (1).

Les terrains plantés en dattiers étant déjà assujettis à l'impôt foncier, on ne saurait, en toute justice, les imposer d'une nouvelle charge, alors que les autres arbres fruitiers en sont exemptés.

que soient pendant cette période les modifications en plus ou en moins qui pourront survenir dans le nombre des dattiers imposables. Le recensement auquel il sera procédé au cours de la présente année sera valable pour la première période quinquennale qui commencera le 1^{er} janvier 1890 ».

(1) LEFORT, *op. cit.*, p. 386.

Généralement aussi, les dattiers appartenait à d'autres que le propriétaire du fonds qui était de la classe la plus pauvre de la population agricole (1).

Artin Pacha, dans son excellent livre sur la propriété foncière en Egypte, considère cet impôt comme vexatoire et y voit l'obstacle au développement de la culture de cet arbre pourtant de première utilité (2).

« Il faut espérer, dit Artin Pacha, qu'en 1885, époque fixée pour le deuxième dénombrement, le Gouvernement aura mis un tel ordre dans ses finances qu'il n'aura plus besoin de maintenir un impôt si vexatoire que, si minime qu'il soit, il est un empêchement au développement de la culture de cet arbre si utile et que, par une bizarrerie qui ne peut être expliquée, supporte un impôt

(1) Note du Conseiller financier, 1920, p. 11.

(2) *Op. cit.*, p. 188 et s. Pourtant le conseiller financier semble défendre l'impôt sur les dattiers dans la note sur le budget de 1914, p. 9 : « L'on a fréquemment représenté la taxe sur les dattiers comme constituant un impôt d'un caractère anormal et qu'il y aurait lieu de supprimer. Ce qui, semble-t-il, est à désirer, serait une transformation ou un remaniement de cette taxe plutôt que son abolition pure et simple, laquelle en dehors du fait qu'elle réduirait de près de L. E. 130.000 le montant des recettes publiques, n'assurerait pas des conditions de parfaite égalité, en matière d'impôts, entre les propriétaires de dattiers et les autres contribuables. Le fait que les dattiers et les terrains sur lesquels ces derniers se trouvent situés n'appartiennent pas toujours à un seul et même propriétaire, constitue cependant un obstacle à l'accomplissement de toute réforme, et si l'on pouvait trouver un moyen de mettre un terme à cette anomalie, il deviendrait possible d'asseoir l'impôt sur une base plus équitable, à moins qu'on ne juge alors à propos de le supprimer complètement ».

direct sur sa production quand la terre qui le produit est elle-même directement imposée. »

La sous-commission d'enquête, dans son rapport, condamnait elle-même l'impôt sur les dattiers. Dans son rapport présenté le 22 janvier 1881, elle dit nettement : « Notre avis est de ne maintenir la taxe sur les dattiers qu'à titre provisoire en attendant l'application du cadastre qui est en voie de préparation. »

M. Lefort, dans un article très intéressant (1) a montré comment, sous les formes les plus multiples, le produit du palmier payait l'impôt, de sorte qu'on peut dire qu'en aucune autre matière « le fisc n'a montré plus d'ingénieuse âpreté ».

Le dattier payait en effet (2) :

1° l'impôt foncier, celui du sol sur lequel il naît, croît, vit et meurt ;

2° la dîme qui est fixée à 2 piastres 1/2 par pied d'arbre ;

3° le droit d'octroi qui est fixé à 9 1/2 0/0 de la valeur estimative du fruit importé dans les villes ;

4° l'impôt à l'exportation, de 1 0/0.

Ainsi, selon l'expression de M. Lefort, « le produit du palmier est saigné à blanc ».

D'ailleurs, on peut signaler d'autres abus que présentait l'impôt sur les dattiers.

D'abord, la Commission instituée pour le recensement, a eu le tort de compter les arbres trop jeunes, malades

(1) *Rivista quindicinale*, V, 1893, pp. 385 à 390.

(2) LEFORT, *op. cit.*, p. 386.

ou improductifs. Mais ce n'est pas tout. On a majoré en bloc les quantités relevées de 2 0/0 afin d'escompter les plantations présumées de l'avenir.

On peut remarquer aussi que le droit d'octroi n'était jamais perçu à 9,5 0/0 sur la valeur vénale, parce qu'on tient compte seulement du prix de détail (1).

Une telle situation, bien entendu, ne pouvait que pousser le cultivateur à ne plus planter et même à faire disparaître le palmier-dattier.

C'est pourquoi on a pensé à supprimer cet impôt qui était identique, invariable, et qui ne correspondait pas au revenu réel de l'arbre.

C'est par la loi de 1920 qu'on a supprimé cet impôt à partir du 1^{er} avril 1920.

Signalons enfin que l'impôt sur les dattiers rapportait au Trésor une somme d'environ 135 500 livres égyptiennes.

Nous jugeons utile d'indiquer le produit de cet impôt dans les dernières années avant sa suppression (2).

Années	L. E.
1914-1915.	137.668
1915-1916.	136.534
1916-1917.	132.795
1917-1918.	135.432
1918-1919.	135.722
1919-1920.	135.901

Par la suppression de l'impôt sur les dattiers, l'agriculture se trouve débarrassée dans une certaine mesure d'un impôt vexatoire et peu productif.

(1) LEFORT, *op. cit.*

(2) *Annuaire statistique*, 1925.

CHAPITRE V

APPRÉCIATION DU SYSTÈME DES IMPOTS DIRECTS, EN ÉGYPTÉ

SECTION I

Le système fiscal des Physiocrates et le système fiscal égyptien.

I

Le système fiscal des Physiocrates est en rapport étroit avec leur théorie sur le produit net et leur conception du souverain. Leur théorie de l'impôt est, comme l'ont dit MM. Gide et Rist, « inséparable de leur conception du produit net et de la propriété foncière et pourtant, chose curieuse, elle a survécu à la ruine de leur système et a trouvé récemment une nouvelle vie » (1).

Les Physiocrates ont lancé l'idée d'un impôt unique sur la terre, étant donné que c'est la terre seulement qui donne un produit net. Pour eux, le taux de l'impôt est 30 0/0 du produit net, soit à peu près un tiers. Ils ont

(1) GIDE et RIST, *Histoire de doctrines économiques*, p. 43.

voulu aussi que ce taux reste immuable autant que possible.

Pour justifier cet impôt, les Physiocrates ont adopté un raisonnement devenu banal de nos jours. Pour eux, personne ne sent cet impôt parce que personne ne le paie.

Quand une personne achète une terre, elle tient compte de l'impôt, c'est-à-dire qu'elle ne l'achète que déduction faite du montant de l'impôt (1).

« Par cette forme, le revenu public n'est onéreux à personne, ne coûte rien à personne, n'est payé par personne, ne retranche rien à la propriété de qui que ce soit (2) ».

On a formulé contre cette théorie des objections dont les principales sont les deux suivantes :

1° l'injustice de faire peser un impôt sur une seule classe de la nation ;

2° l'insuffisance d'un impôt unique pour les besoins de l'Etat.

II

Au point de vue égyptien, ce qui frappe tout d'abord, c'est que l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie est la seule contribution directe. Le taux de l'impôt sur la propriété non bâtie est de 28,64 0/0, taux qui se rapproche beaucoup du taux fixé par les Physiocrates.

Jusqu'en 1910, l'impôt sur la propriété non bâtie était la source principale des recettes (3). Quelques auteurs ont

(1) GIDE et RIST, *op. cit.*, p. 43.

(2) DUPONT DE NEMOURS, pp. 357-358.

(3) V. ARMINJON, *op. cit.*, p. 517 et Bernard MICHEL, Etude sur les recettes de l'Etat, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 300.

pensé que le vœu des Physiocrates est réalisé en Egypte.

« Vrai pays selon l'idéal des Physiocrates ; elle tire donc tout ce qu'elle a des bonnes terres qui constituent son territoire habituel et ses finances ne puisent guère à d'autres sources », disait en 1911 M. Arminjon (1). Mais, à mon sens, cette opinion n'est plus exacte. Cela résulte clairement de la place qu'occupe l'impôt foncier dans les recettes égyptiennes.

En 1880, l'impôt foncier occupait une place importante dans les recettes de l'Etat. C'était à peu près deux tiers du total des recettes (2). Mais cette proportion est en décroissance continue.

Tandis que les recettes de l'Etat se sont accrues progressivement, l'impôt foncier resta presque invariable, de 4.964.000, moyenne pour les années 1881 à 1891, et de 5.120.000, moyenne pour les exercices 1916, 1917, 1920, 1921 (3). Cela vient de ce que la superficie cultivable resta presque toujours stationnaire. En effet, comme l'a dit Nitti, les milliers d'hectares qui forment le territoire d'un pays « ne peuvent s'accroître ni diminuer et la terre ne pourra jamais produire au delà de certaines limites » (4).

Dans le budget de l'exercice de 1926-1927, l'impôt sur

(1) P. 517.

(2) L'impôt foncier rapportait au Trésor L. E. 5.524 626 sur L. E. 8.561.622. En 1909, sur un ensemble de recettes de L. E. 15.402.872, l'impôt foncier et la dime sur les dattières donnèrent L. E. 5.498.774.

(3) Bernard MICHEL, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 300.

(4) NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 82.

la propriété foncière non bâtie donne L. E. 5.218.000, sur un ensemble de recettes de L. E. 39.360.000.

Il est utile de dresser un tableau montrant la place qu'occupe l'impôt foncier dans le système fiscal égyptien.

En milliers de Livres égyptiennes :

Années		Recettes	Impôt foncier
Moyenne des exercices	1881-1890 . . .	9.486	4.964
	1891-1900 . . .	10.723	4.727
	1901-1910 . . .	14.322	4.807
	1911-1915 . . .	16.965	5.021
	1915-1916 . . .	19.927	5.092
	1916-1917 . . .	23.166	5.119
	1917-1918 . . .	27.661	5.129
Exercices	1918-1919 . . .	33.677	5.123
	1920-1921 . . .	46.447	5.138
	1921-1922 . . .	41.803	5.177
	1922-1923 . . .	35.763	5.183
	1923-1924 . . .	36.905	5.189
	1924-1925 . . .	37.898	5.200
	1925-1926 . . .	36.870	5.213
	1926-1927 . . .	39.360	5.216

La conclusion à en tirer est que l'impôt foncier qui fut d'abord la plus grande source de recettes de l'Etat, n'a plus la même importance. Ce sont actuellement les droits de douane qui fournissent la part la plus grande de recettes. Ils s'élèvent dans le budget de l'exercice de 1926-1927 à 11.900.000 livres égyptiennes.

Aussi, la proportion des impôts directs (qui comprennent outre l'impôt foncier sur la propriété non bâtie, l'impôt sur la propriété bâtie (1) par rapport aux impôts

(1) Bernard MICHEL, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 341.

indirects) se trouve affaiblie. Les impôts indirects qui formaient 60 0/0 des recettes de l'Etat en 1881, ne forment plus que 20 0/0 des recettes.

Actuellement on ne peut dire que l'Egypte soit le pays des Physiocrates :

1° Car l'impôt foncier ne donne à l'Etat que 15 0/0 des recettes.

2° Les Physiocrates ont également voulu établir un impôt unique sur la terre. Or, à toutes les époques, il y eut en Egypte d'autres impôts plus ou moins productifs.

3° Et, même, actuellement, le taux de l'impôt ne se rapproche pas du taux fixé par les Physiocrates. Certes, le décret de 1899 actuellement en vigueur dispose que le taux est de 28,64 0/0 à la condition de ne pas dépasser P. T. 164. Or, ce maximum représente une location de L. E. 5 par feddan, ce qui est très rare aujourd'hui, surtout avec la hausse des loyers et des prix après la guerre.

SECTION II

Les quatre règles d'Adam Smith et le régime fiscal égyptien.

Adam Smith a posé quatre règles, qui sont devenues célèbres depuis, et qui ont été développées après lui par les économistes dans tous les pays et à toutes les époques.

Ces quatre règles sont (1) :

(1) V. Edgard ALLIX, *Traité de Science de Finances*, p. 400 et s. ;

1^o *Règle de justice* : « Les sujets de chaque Etat doivent contribuer aux dépenses du Gouvernement, autant que possible en raison de leurs facultés respectives ; c'est-à-dire en proportion du revenu dont ils jouissent ... respectivement sous la protection de l'Etat. Par revenu, il veut dire « rentes, profits et salaires, qu'il appelle les trois sources différentes du revenu privé ».

2^o *Règle de certitude* : « La taxe imposée à chaque citoyen doit être certaine et non arbitraire. L'époque, le mode, la quotité de paiement, tout doit être clair et net pour le contribuable, ainsi que pour toute autre personne ». Cela signifie, dit M. Nitti, que les rôles des impôts doivent être rédigés de façon à ce que l'on puisse les lire facilement ; nulle indécision et surtout nulle possibilité d'arbitraire (1).

3^o *Règle de commodité* : « Toute contribution doit être levée à l'époque et suivant le mode qui paraissent le plus convenable pour le contribuable ».

Par cette règle, Adam Smith a voulu mettre une limite aux abus de l'Administration, en considérant comme néfaste et inopportun tout ce qui porte atteinte à la liberté individuelle.

4^o *Règle d'économie* : « Toute contribution doit être établie de manière à retirer des poches du peuple aussi peu que possible, au delà de ce qu'elle fait entrer dans le Trésor de l'Etat ».

PLEHN, *Public Finance*, p. 3 et s. ; BASTABLE, p. 444 ; NITTI, *op. cit.*, p. 422 et s. ; STOURM, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 32 et s.

(1) NITTI, *op. cit.*, p. 423. V. aussi G. JÈZE, *Traité de Sc. Fin.*, 1912, pp. 686-688.

Par cette règle, on exige que les dépenses de recouvrement doivent être le moins élevées possible.

« On peut dire en général, dit Nitti (1), que les meilleurs systèmes tributaires sont précisément ceux où le revenu net de l'Etat est le plus grand et où les efforts des contribuables ne sont pas perdus par une bureaucratie tortueuse. Les systèmes où les frais de recouvrement sont le moins élevés, sont aussi ceux dont les règlements financiers sont les meilleurs. »

Trois mille ans avant Adam Smith, Manou insistait sur ce fait que les impôts doivent être levés seulement sur le revenu, mais pas sur le capital, parce que l'imposition du capital entrave et diminue la production (2). Il a insisté encore sur la nécessité d'un impôt progressif.

En étudiant ces quatre règles d'Adam Smith, on trouve une différence entre la première règle et les trois autres.

La première est une règle qui concerne le régime fiscal, dans son ensemble, tandis que les trois autres peuvent être considérées comme des règles administratives qu'on doit observer pour tous les impôts pris individuellement (3).

Beaucoup d'auteurs, surtout Garnier en France, Von Hock et Wagner en Allemagne, ont cherché à dévelop-

(1) T. I, pp. 426 et 427.

(2) PLEHN. *Introduction to Public Finance*, p. 4; BRUNELL and HOPKINS, *Lectures on the Laws of Manu*.

(3) WAGNER, II, p. 292; BASTABLE pourtant dit que « This attempt to separate the Smithian rules according to their character, though in appearance plausible, tends to obscure their really compound basis ». *Op. cit.*, p. 414.

per ces règles. Je ne veux pas entrer dans les détails de toutes ces règles parce que « ce sont là des principes de bon sens, dit M. Allix, qui ne comportent pas tous ces développements » (1).

II

Appliquons ces principes au cas de l'Égypte (2).

(1) *La règle de justice.* — La justice, en matière fiscale, n'est pas réalisée en Égypte. D'après l'estimation faite par M. Lévi 50 0/0 du revenu national de l'Égypte échappe à l'impôt (3).

Le commerce, l'industrie, les professions libérales, les valeurs mobilières, etc., ne sont pas frappées par l'impôt.

Un tel état de choses doit disparaître.

Nous étudierons, dans la troisième partie, le problème de la justice dans l'impôt, et comment on peut, en Égypte, réaliser ce principe.

C'est la classe agricole qui est écrasée par la charge de l'impôt, tandis que les autres classes jouissent d'une situation privilégiée.

D'ailleurs, la charge de l'impôt foncier est très lourde. La situation du paysan égyptien est très pénible. Si l'on ajoute à ces considérations la baisse du prix du coton ces dernières années et les dettes qui grèvent cette propriété, on comprend la nécessité de la réforme des impôts.

(1) ALLIX, *op. cit.*, p. 400.

(2) Il faut noter qu'en 1878, notre système fiscal était en contradiction avec toutes les règles d'Adam Smith.

(3) V. notre troisième partie, chapitre I.

En outre, la question n'est pas seulement de chercher à augmenter les ressources de l'Etat ; mais le problème conduit à des difficultés sociales et économiques qui ne peuvent être résolues que par de persévérants efforts. Faute d'alléger les charges de l'agriculture, le pays s'exposerait à des risques qu'il faut prévoir (1).

On peut dire dans ces conditions que l'application de la première règle d'Adam Smith fait ici complètement défaut.

Même en ce qui concerne les taux de l'impôt foncier, ce sont les terres les plus faibles qui sont les plus lourdement imposées.

Quant aux trois autres règles, pour les impôts existants on peut dire qu'elles s'appliquent assez bien.

1° La règle de la certitude est réalisée puisque chaque contribuable connaît à l'avance ce qu'il doit. Il reçoit un avertissement (wird) montrant avec exactitude ce qu'il doit.

2° De même la règle de la commodité, puisqu'on essaye de tenir compte du moment des récoltes dans la perception des impôts fonciers.

3° Quant à la règle d'économie, il est évident que les frais de perception des impôts ne sont pas lourds.

Nous réservons quelques précisions sur la question vitale de la justice fiscale, pour l'étudier dans notre troisième partie.

On peut dire en somme, quant aux impôts existant

(1) V. Sidky Pacha, ancien rapporteur de la Commission de Finances à la Chambre des Députés, dans son excellent exposé à la Chambre du 18 avril 1927.

actuellement en Egypte, qu'aucun impôt ou taxe n'a gêné le développement économique du pays et « que même les augmentations décrétées ces dernières années n'ont pas arrêté l'extension des affaires » (1).

(1) Bernard MICHEL, *L'Egypte Contemporaine*, 1923, p. 300.

CONCLUSION

Notre régime fiscal, si défectueux et si injuste, a attiré l'attention sur la nécessité d'une réforme.

Le Conseiller financier, dans ses notes sur le budget, a aperçu le danger qui résultait de cet état de choses.

Dès 1911, il a montré les points faibles de notre régime fiscal.

En 1911, il écrivait que le Gouvernement égyptien se trouvait dans une position quelque peu spéciale en matière de taxation et que ses finances ne disposaient ni de l'élasticité ni des ressources qu'on trouvait dans d'autres pays. C'est pour ces mêmes raisons qu'il importe tout particulièrement que sa situation financière soit aussi solide que possible, et qu'il soit en mesure de faire face sans difficulté aucune, aux grandes dépenses.

En 1914 il écrivait encore d'une façon magistrale : « Si l'on tient compte de la diminution des recettes, il ne reste donc, pour le moment, qu'à choisir entre un ralentissement dans l'exécution des projets de développement ou la création de nouvelles sources de revenus.

L'imposition de nouvelles taxes ne peut être que mal vue et impopulaire. Mais l'on se rend compte d'autre part

que le fait pour le Gouvernement de renoncer à poursuivre la réalisation d'améliorations si essentielles pour le bien-être à venir de la communauté, constituerait un plus grand malheur encore, c'est donc en toute justice que l'ensemble de la population peut être appelée à contribuer à des dépenses dont les effets doivent être aussi avantageux...

En tout cas, il ne faut pas perdre de vue que l'on ne saurait entrevoir la possibilité d'engager de nouvelles dépenses, sans se heurter, en même temps, à l'obligation d'imposer des taxes correspondantes pour y faire face.

En dehors de la question de l'accroissement des impôts, il existe, dans le système fiscal de l'Egypte, des inégalités reconnues qui sont susceptibles d'être corrigées. Des lacunes telles que l'absence de toute espèce d'impôt progressif ou des taxes sur la propriété personnelle, pouvaient être corrigées par des droits sur les successions, du genre de ceux qui sont en vigueur dans d'autres pays. La possibilité d'introduire des droits de cette nature est à l'étude » (1).

En 1927 et 1928, la Chambre des Députés se préoccupa du problème de la justice fiscale. Elle a émis le vœu que le Gouvernement essaie :

a) de réaliser l'égalité fiscale entre ceux qui paient des impôts, parce que la plupart des impôts sont à la charge des propriétaires fonciers, et que les autres revenus ne supportent pas de charges ;

b) de faire des démarches auprès des puissances étran-

(1) Voir aussi la note sur le budget de 1917 de M. Lindsay.

gères pour être débarrassé de cet état exceptionnel de choses qu'on dit résulter des capitulations, et qui, en effet, est purement une application abusive de ce régime. C'est alors au Gouvernement de commencer à négocier avec les Etats titulaires de capitulations, étant donné qu'il n'y a pas lieu de faire une distinction entre des personnes qui vivent ensemble sur le même sol et qui jouissent ensemble de la richesse du pays, en chargeant les uns de payer les impôts et en exemptant les autres (1).

*
* *

La deuxième proposition fera l'objet de notre deuxième partie, dans laquelle nous étudierons « les obstacles à la réforme des impôts directs en Egypte ».

(1) Le Président du Conseil — qui était alors feu Sarwat Pacha — a montré que le Gouvernement trouve ce désir juste parce que ceux qui vivent dans un pays doivent contribuer à ses dépenses.

DEUXIÈME PARTIE

LES OBSTACLES A LA RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTÉ OU LE PROBLÈME DES CAPITULATIONS, AU POINT DE VUE FISCAL

« Là où les intérêts européens
« sont en jeu, la question légale
« doit, dans toutes les affaires
« importantes, être traitée par la
« diplomatie. »

Lord CROMER, *Rapport de 1904*,
p. 9.

INTRODUCTION

L'ORIGINE ET L'ÉTENDUE DU SYSTÈME DES CAPITULATIONS EN ÉGYPTE (1)

Les Capitulations peuvent être définies simplement « les privilèges et immunités dont jouissent les étrangers, en vertu de traités ou d'un usage établi ».

Le mot « capitulations » vient du mot latin *caput* ou *capitulum*, qui se réfère à la division des documents en titres ou articles. Il y a alors un lien étroit entre le mot capitulation et le style adopté dans la rédaction de ces traités.

En effet, la « première capitulation » (2) comprenait

(1) Bibliographie : Beaucoup d'ouvrages ont été écrits sur le problème des Capitulations, mais *très peu furent consacrés à l'étude de ce problème au point de vue fiscal*. Voir surtout Du RAUSAS, *Le Régime des Capitulations dans l'Empire ottoman*, 2 volumes, 2^e édition, 1910 et 1911 ; SCOTT, *The Law affecting foreigners as the result of Capitulations*, 1908 ; BAHİ EL DIN BARAKAT, *Des privilèges et immunités dont jouissent les étrangers en Egypte*, thèse. Montpellier, 1912. Dans cette dernière thèse, il s'agit surtout du privilège de juridiction.

(2) On désigne par « première capitulation », le traité de 1535. Mais,

sept « capitula » (titres). Elle était divisée en deux parties importantes : un traité de commerce et un traité d'établissement.

Mais, étymologiquement, le mot « Capitulations » signifiait déjà concession de privilèges par un souverain supérieur ou égal. La preuve en est que l'on trouve dans les Capitulations anciennes de Pise des termes comme « *Ils nous ont prié* » (1).

Le régime des Capitulations actuellement en vigueur en Egypte est régi par les traités conclus entre les Puissances et l'Empire ottoman. Mais ce régime fut influencé en Egypte par deux facteurs principaux :

1° *L'usage* : Nulle part dans l'Empire ottoman, les Capitulations n'ont reçu une extension aussi abusive qu'en Egypte. Des pratiques qui n'étaient pas justifiées par les traités et même qui étaient contraires à leurs textes, ont acquis la force de loi par la tradition (2).

2° *L'établissement des tribunaux mixtes en Egypte* à la suite des accords intervenus entre le Gouvernement égyptien et les puissances capitulaires en 1875 (3).

Caractère des premières Capitulations. — Il ne faut pas perdre de vue que les premières Capitulations étaient

en réalité, ce n'est pas le premier traité mais le premier qui avait une importance considérable.

(1) De même on trouve ce trait dans les plus récentes capitulations de 1580, avec l'Angleterre, et aussi dans les Capitulations françaises de 1740.

(2) Lord MILNER, *England in Egypt*, p. 39.

(3) Feu Nubar Pacha, en définissant les institutions judiciaires

plutôt des concessions que des traités. Leur objet primitif était, d'après beaucoup d'auteurs, d'attirer les étrangers, de leur rendre possible l'exercice du commerce dans le territoire de l'Empire Ottoman, sans être exposés aux abus des autorités locales. Les souverains qui ont accordé ces privilèges n'ont jamais cru que ces faveurs deviendraient un jour une source de faiblesse et d'embarras pour leurs successeurs (1). Mais quand la Turquie devint de plus en plus faible, ces privilèges dégénèrent en abus de plus en plus redoutables.

Un autre trait des premières Capitulations, c'est que les privilèges étaient tout d'abord limités au règne du souverain qui les avait accordées. Les Capitulations françaises de 1740, furent les premières où le Sultan s'engagea tant en son nom propre qu'au nom de ses successeurs.

Les Capitulations anglaises étaient renouvelées presque régulièrement par les sultans successifs de 1580 à 1675.

Ce fut seulement après le traité des Dardanelles, conclu le 5 janvier 1809 entre la Sublime Porte et l'Angleterre, que les Capitulations furent définitivement consacrées.

D'après l'article 4 du traité des Dardanelles : « Le traité de Capitulations conclu en ... 1675 continuera à être

avant la création des Tribunaux mixtes, disait que ces institutions constituent une « Tour de Babel judiciaire ».

(1) MILNER, *op. cit.*, p. 37. Le caractère de concession résulte du préambule de ces traités, par exemple dans les Capitulations anglaises de 1580, on lit : « Wherefore according to our humanity and gracious ingrafted disposition, the requests of her Majesty were accepted of us, and we granted unto her majesty this *privilege* ». On trouva cette formule plus claire, dans les Capitulations françaises de 1740.

observé et maintenu comme s'il n'y avait eu aucune interruption » (1).

Le régime des Capitulations en Turquie fut aboli par le traité de Lausanne en 1923.

Malheureusement il subsiste encore pour l'Égypte.

Nous ne voulons pas examiner en détail le régime des Capitulations en Égypte. Nous nous bornerons seulement à indiquer son influence sur le système fiscal égyptien et les efforts de l'Égypte pour y mettre fin devant les différentes conférences internationales et surtout devant la Conférence économique de Genève de mai 1927 (2).

Il convient quand même d'énumérer les différents privilèges dont jouissent les étrangers, et qui sont :

1° le droit d'établissement et de circulation à l'intérieur de l'Égypte ;

Ce droit comporte le libre exercice de la profession ou du commerce ;

2° l'inviolabilité du domicile ;

3° la liberté de commercer ;

4° la liberté de conscience ;

5° l'immunité de juridiction qui les fait échapper à la compétence des tribunaux indigènes ;

6° dans une certaine mesure, l'immunité de législation

(1) Pour les textes des Capitulations, conclues avec les différentes puissances, consultez GÉLAT BEY, *Répertoire général annoté de la Législation et de l'Administration égyptienne*, 1840-1910 (1^{re} partie, 1840-1904 ; 2^e partie, 1905-1910), 5 volumes, in-4, 1906-1911.

(2) La première conférence internationale qui discuta le problème fiscal égyptien, fut la conférence de Londres de 1885. Nous consacrons un chapitre spécial à cette conférence.

qui les exempte en partie de la soumission à la législation égyptienne (1) ;

7° *l'exemption des impôts directs, que nous aurons l'occasion d'examiner avec détails dans les chapitres suivants.*

Dans le chapitre I, nous étudions les textes concernant l'immunité fiscale des étrangers.

Dans le deuxième, nous examinerons le problème fiscal devant la Conférence de Londres de 1885.

Dans le chapitre III, nous verrons quelques exemples des entraves à la souveraineté égyptienne en matière fiscale.

Dans le chapitre IV, on traitera du problème tel qu'il s'est posé devant la Conférence économique de Genève de mai 1927.

(1) On a fait un progrès dans cette voie après 1911. L'article 12 du Code civil mixte qui fut modifié à la suite de négociations avec les Puissances capitulaires dispose que le Gouvernement égyptien peut légiférer dans les matières qui sont de la juridiction des tribunaux mixtes à l'égard des étrangers justiciables de ces tribunaux, avec la collaboration de l'assemblée générale de la Cour d'appel mixte complétée par l'adjonction des juges des puissances non représentées à la Cour. Les lois ainsi faites ne pourront être promulguées que trois mois après la délibération de l'assemblée générale, afin de permettre, le cas échéant, une nouvelle délibération de la Cour, si une des puissances ne se rallie pas aux décisions de celle-ci. Mais cette faculté de demander une nouvelle délibération n'a jamais été exercée.

Il faut noter que cet article est incompatible avec la Constitution Egyptienne, car d'après l'article 26 de ladite constitution, le délai de promulgation est d'un mois au plus pour les lois régulièrement votées. Nous renvoyons le lecteur pour les détails qui ne sont pas d'ordre fiscal aux ouvrages de MM. Péliissié, Du Rausas et Barakat bey.

Enfin, nous étudierons le problème des Capitulations au point de vue fiscal, dans ses rapports avec la question égyptienne, et les efforts faits à ce sujet devant les conférences inter-parlementaires de 1927 et 1928.

*
* *

Les pays actuellement bénéficiaires du système des Capitulations en Egypte, et dont l'Egypte doit exiger le consentement pour l'établissement des nouveaux impôts — conformément à une extension abusive du système — sont au nombre de douze :

La France, l'Angleterre, la Belgique, le Danemark, l'Espagne, les Etats-Unis, la Grèce, l'Italie, la Hollande, le Portugal, la Suède et la Norvège (1).

(1) L'Autriche a déclaré renoncer au régime des Capitulations par le traité de Saint-Germain (art. 102-109). Quant à l'Allemagne, elle a renoncé aussi, dans le traité de Versailles, à ce régime, mais elle obtint du gouvernement égyptien, en 1925, le droit de rétablir la justice consulaire allemande, ce qui doit prendre fin lors de la mise en vigueur d'une nouvelle organisation judiciaire. V. *Bulletin du Comité de l'Afrique française*, 1925, p. 237.

CHAPITRE PREMIER

EXAMEN DES TEXTES CONCERNANT L'EXEMPTION DE L'IMPOT, EN ÉGYPTE, EN FAVEUR DES ÉTRANGERS

I

D'après les principes généraux, les lois de l'impôt doivent s'appliquer à tous ceux qui habitent un territoire quelconque, sans tenir compte de la nationalité.

Cette idée ressort de la combinaison de deux règles fondamentales en droit fiscal :

- 1° la règle de la territorialité de l'impôt (1) ;
- 2° la règle de la généralité de l'impôt.

La règle de la territorialité de l'impôt a pour base ce fait évident, que la compétence de l'Etat est limitée par l'étendue de son territoire. La règle de la généralité de l'impôt signifie que tout le monde doit contribuer aux charges publiques.

Or, « c'est une règle fondamentale du droit public que le territoire doit être tenu, en principe, pour la limite des compétences de l'Etat. Par application de cette règle,

(1) V. MAX LAMOUCHE, *Essai sur la territorialité de l'impôt*, thèse. Alger, 1927. Cette thèse traite surtout du problème de la double imposition.

doublée de celle de l'égalité de tous devant l'impôt, la loi fiscale doit s'appliquer au territoire de l'Etat seulement, et à tout ce territoire. « *La situation territoriale du contribuable, de la manière imposable ou de l'acte soumis à l'imposition est donc un élément fondamental dans l'application des lois fiscales* » (1).

Le résultat à en tirer est que les étrangers doivent être soumis à l'impôt de la même manière que les nationaux, parce qu'ils forment « une partie de la communauté politique » (2).

Malgré la complexité du problème, si l'on en examine tous les détails, l'obligation imposée aux étrangers de payer les mêmes impôts que les nationaux ne fait aucun doute en principe.

D'après le droit fiscal international actuellement en vigueur, les étrangers qui demeurent généralement dans un pays quelconque, « sont considérés de la même façon que les citoyens » au point de vue de l'impôt (3).

(1) LOUIS TROTABAS, *Précis de Science et de législation financière*, Paris, 1929, Dalloz, p. 244.

(2) G. JÈZE, *Cours de 1928*, p. 113.

(3) NITTI, *Science des Finances*, traduction française S. Fruendo, 1928, t. I, p. 351, voir aussi PIGOU, *A Study in Public Finance*, London, Macmillan, chapitre XVIII. Il consacre ce chapitre à l'étude de l'imposition des étrangers par des impôts directs. Essayant de définir précisément le « national group », groupement national, il adopte pour les besoins fiscaux la définition suivante : le « national group » comprend toutes les personnes qui habitent dans le territoire soumis à un gouvernement quelconque. « For the present purpose, dit Pigou, it cannot be defined simply as all persons owing political allegiance to a sovereign, for apart from the fact that in certain rare circumstances the same man may be claimed as a national by

Ce principe, consacré actuellement dans tous les pays d'Europe, a fait déjà l'objet de quelques discussions.

Pour ne citer qu'un exemple, on peut parler de l'Italie. La question de la contribution des étrangers et l'imposition des biens de nationaux situés à l'étranger, en ce qui concerne l'impôt sur le revenu, y fut discuté en 1864, époque où l'impôt fut nettement lié à la réciprocité.

Mais, l'« opinion moderne, dit Seligman, considère cette formule comme erronée, non seulement parce qu'elle place sur un même pied les citoyens et les étrangers, mais parce qu'il n'y a pas de raison pour qu'un citoyen qui place tout son argent à l'étranger, soit exonéré de toute obligation envers l'Etat » (1).

M. Seligman en traitant le problème de la double imposition pose la question suivante : *Faut-il imposer les étrangers résidents pour les propriétés qu'ils ont ou les revenus qu'ils gagnent dans l'Etat de leur résidence?* A cette question M. Seligman répond que l'étranger ne peut être traité avec plus de faveur que le national. « Dans les rapports internationaux, dit-il, la plupart des Etats ont ici abandonné la doctrine de l'allégeance poli-

more than one government, it is plain that a British subject, for example, living permanently in Rumania and deriving all his income from there belongs, for economic purposes to the Rumanian and not to the British group, Reflection along these lines suggests that a national group is best defined as *all persons residing in the territory covered by its government.* » PIGOU, p. 189.

(1) Il fut décidé alors de soumettre à l'impôt sur le revenu les revenus touchés par les Italiens et les étrangers *en Italie* seulement. SELIGMAN, *Impôt sur le revenu*, traduction Oualid, 1913. Paris, Giard, p. 400.

tique. Il n'y a pas de raison pour qu'elle ne soit pas mise de côté, car les principes du domicile et de l'emplacement (des biens) sont en concordance et, dans leurs combinaisons, l'emportent sur celui de « citoyenneté » (1). Dans quelques pays on impose même l'étranger à un taux plus élevé que les nationaux.

II

Le Gouvernement égyptien se trouve actuellement dans l'impossibilité juridique de taxer les étrangers, sujets des Etats capitulaires. Il s'agit d'examiner si les textes de traités, conclus déjà avec la Turquie (2), accordent une exemption de l'impôt et affranchissent les étrangers des lois fiscales du Gouvernement Egyptien, en raison du défaut d'adhésion des puissances capitulaires.

Rappelons tout d'abord qu'à l'heure actuelle, tous les impôts d'Etat, directs et indirects, frappent en même temps sur un pied d'égalité, les étrangers et les nationaux (3).

C'est seulement pour créer de nouveaux impôts que le Gouvernement égyptien doit demander l'adhésion des douze Etats titulaires des Capitulations, ce qui exige beaucoup de temps et d'effort. Nous avons montré déjà, en

(1) SELIGMAN, *Essais sur l'impôt*, t. I, p. 189.

(2) Il faut se rappeler que les étrangers qui ne bénéficient pas des Capitulations sont soumis aux lois fiscales du Gouvernement égyptien.

(3) Sauf la taxe des ghaffirs que nous allons étudier dans le chapitre III.

effet, la fragilité de notre système fiscal, l'inégalité frappante dans la répartition des charges fiscales et la nécessité d'une réforme.

Les impôts directs actuels sont :

- 1° l'impôt foncier sur la propriété non bâtie ;
- 2° l'impôt foncier sur la propriété bâtie.

Il s'agit d'examiner tout d'abord comment les étrangers furent atteints par ces deux impôts :

1° *L'impôt foncier sur la propriété non bâtie.* — A ce sujet, il nous faut auparavant examiner la condition des étrangers au point de vue de la propriété foncière en Egypte (1).

Avant le xix^e siècle, un étranger n'était pas autorisé à devenir propriétaire foncier, dans l'Empire Ottoman. C'est seulement en 1867 que ce droit fut accordé aux étrangers après de longues négociations. Mais malgré l'interdiction, les étrangers avaient recours à des moyens détournés. On achetait des terres au nom d'une personne interposée de nationalité ottomane ou bien en se faisant qualifier de sujet ottoman (2).

Le gouvernement ottoman voulant mettre fin à ces moyens employés pour éluder la loi, décida à rendre la

(1) Bibliographie : CHIHА, *Traité de la propriété immobilière en droit ottoman*, Le Caire, 1906, p. 500 : DU RAUSAS, *Le Régime des Capitulations dans l'Empire ottoman*, t. I, p. 445 ; SCOTT, *Law affecting foreigners as the result of Capitulations*, p. 137.

(2) Notons que cela « n'offrait pas d'inconvénients pour l'étranger parce que ce fait ne pouvait le faire déchoir de sa nationalité d'origine ». CHIHА, *op. cit.*, p. 500.

propriété foncière accessible à tout le monde, sans distinction de nationalité.

Le Hatti Hamayouni de 1856 contient à cet égard la disposition suivante : « Comme les lois qui régissent la vente, l'achat et la disposition des propriétés immobilières sont communes à tous les sujets de mon Empire, il pourra être permis aux étrangers de posséder des propriétés foncières dans mes Etats, en se conformant aux lois et aux règlements de police, en acquittant les mêmes charges que les indigènes et après que des arrangements auront eu lieu avec les puissances étrangères ».

Mais la réforme et la mise en exécution de ces textes furent ajournées ; le gouvernement ottoman voulut, par cette promesse, se débarrasser des Capitulations.

Mais les négociations n'ont pas abouti.

La Porte exigea que les étrangers fussent soumis à tous les règlements et lois sur la propriété immobilière au même titre que les nationaux. Les puissances acceptèrent cette condition et une loi du 10 juin 1867 (7 Safar 1284) intervint, qui admit les étrangers à jouir du droit de propriété dans l'Empire Ottoman, sur les immeubles urbains ou ruraux.

Par contre, les étrangers furent obligés d'acquitter toutes les charges et contributions, sous quelque forme que ce soit, frappant ou pouvant frapper par la suite les immeubles urbains ou ruraux (1).

(1) La loi du 7 Safar 1284 (10 juin 1867) disposait : Art. 4. Les étrangers sont admis au même titre que les sujets ottomans et sans autre condition à jouir du droit de propriété d'immeubles urbains ou ruraux, dans toute l'étendue de l'Empire, à l'exception de la province

Mais en Egypte, les étrangers ont longtemps possédé les terres, et acquittaient l'impôt avant la loi du 7 Safar 1284 (10 juin 1867). L'impôt foncier fut payé en Egypte, avant que le droit d'accéder à la propriété foncière fut accordé dans le reste de l'Empire Ottoman.

« A vrai dire, la question ne fut même pas discutée. Les premiers étrangers qui accédèrent en Egypte à la propriété foncière ne songèrent pas à contester la légalité d'un impôt auquel ils trouvaient naturel d'être soumis et qu'ils considéraient non sans raison, comme une dette du fonds plutôt que du propriétaire lui-même. Il n'est pas exact de prétendre que c'est firman de Sapher 1284 (1867) qui a mis l'impôt foncier à la charge des étrangers propriétaires d'immeubles en Egypte (1). »

du Hedjaz; en se soumettant aux lois et règlements qui régissent les sujets eux-mêmes.

Art. 2. Les étrangers, propriétaires d'immeubles urbains ou ruraux, sont en conséquence assimilés aux sujets ottomans, en tout ce qui concerne leurs biens-immeubles. Cette assimilation a pour effet légal : 1^o de les obliger à se conformer à toutes les lois, et à tous les règlements de police, ou municipaux qui régissent dans le présent et pourront régir dans l'avenir la jouissance, la transmission, l'aliénation et l'hypothèque des propriétés foncières ; 2^o d'acquitter toutes les charges et contributions, sous quelque forme et sous quelque dénomination que ce soit, frappant ou pouvant frapper par suite les immeubles urbains ou ruraux »... Voir *Législation en matière immobilière*, p. 17.

(1) P. DU RAUSAS, pp. 465 à 468. Paris, Rousseau, 1905. En sens contraire, v. LAMBA, *De l'évolution de la condition juridique des Européens en Egypte*, thèse Paris, 1896, p. 191 ; et un arrêt de la Cour d'appel mixte, 4 juin 1894, B. L. J., III, p. 363 : « L'assentiment des gouvernements respectifs exigé pour l'établissement des impôts ou taxes à la charge des étrangers résulte, en ce qui concerne l'impôt foncier, de l'adhésion que les Puissances ont donnée à la loi du 7 safar 1284 ».

Cette constatation de M. Péliissié Du Rausas est exacte. Longtemps avant cette loi, les étrangers accédaient à la propriété foncière en Egypte.

Au temps de Méhémet-Ali, beaucoup d'étrangers ont possédé des terres. Aussi Saïd Pacha, par un décret de 1861, autorisa-t-il les étrangers à posséder des terres Khardji pour y établir des usines pour l'égrenage du coton (1).

2° *L'impôt foncier sur la propriété bâtie.* — Nous avons déjà dit que les étrangers ont acquitté l'impôt foncier sur la propriété non bâtie, sans en contester la légalité et la légitimité.

Mais c'est le contraire qui s'est produit à propos de l'impôt sur la propriété bâtie.

La plupart des étrangers ont refusé d'acquitter cet impôt, même après la loi du 7 Safar 1284 (10 juin 1867) à laquelle les Puissances capitulaires ont adhéré.

Or, d'après cette loi (art. 2), les étrangers sont tenus d'« acquitter toutes les charges et contributions, sous quelque forme et sous quelque dénomination que ce soit, frappant ou pouvant frapper par suite les immeubles *urbains ou ruraux* ».

C'est une attitude très curieuse qui va à l'encontre du texte de la loi qui fut acceptée par leurs Etats.

De même les tribunaux mixtes en Egypte ont adopté une attitude favorable à leurs prétentions.

La Cour d'Appel mixte a décidé en effet que : « Malgré

(1) V. ARTIN PACHA, *op. cit.*, p. 403. Ils furent même autorisés quelquefois à posséder des terres ouchouri (surtout en 1854).

le rescrit impérial du 7 Safar 1284 (10 juin 1867) qui subordonne d'une manière absolue la concession aux étrangers du droit de propriété immobilière dans l'Empire ottoman à l'obligation de payer l'impôt sur les biens fonds urbains ou ruraux, *l'exemption pour les étrangers résidant en Egypte de l'impôt sur la propriété bâtie était devenue, à leur profit, un fait consacré par l'usage* qui a nécessité de nouveaux accords pour permettre au Gouvernement de les percevoir à partir du 11 avril 1886, sur la base du décret du 13 mars 1884 (1) ».

Ce fut seulement en 1885 que les Puissances acceptèrent l'application à leurs nationaux du décret de 1884, relatif à l'impôt sur la propriété bâtie. Cette question très importante sera étudiée dans un chapitre spécial à propos de la conférence de Londres.

III

EXAMEN DES TEXTES DE CAPITULATIONS

Pour quelques auteurs (2), les étrangers bénéficient en Egypte d'une exemption de l'impôt et les étrangers, faute d'un accord international, ils ne seront pas soumis aux impôts établis ou à établir par le Gouvernement égyptien.

Mais c'est une erreur. En effet, les traités de Capitulations, à cause du caractère religieux des lois de l'époque, visaient simplement à exempter les étrangers des impôts

(1) Cour d'appel, 7 mai 1890, B. L. J., II, p. 118.

(2) PÉLISSIER DU RAUSAS, t. II, p. 465; SCOTT, pp. 171 à 175.

vexatoires, surtout « la capitation », parce que, d'après le droit musulman, qui fut alors appliqué dans l'Empire ottoman, un étranger résidant en territoire musulman pour plus d'une année est soumis à la capitation ou tribut, tandis que les musulmans sont imposés sur leurs biens (1). La capitation était, en effet, considérée en droit musulman, comme « une sorte de rançon, comme un signe de servitude fiscale ».

Les traités de Capitulations protègent encore les étrangers contre les exactions illégales sous toutes leurs formes. Mais ils ne leur accordent pas une immunité absolue de l'impôt. En effet, à l'époque où les concessions furent accordées, l'étranger était encore regardé avec hostilité pour des raisons religieuses.

Un examen des textes des traités suffit pour nous éclairer. Dans les Capitulations anglaises de 1675, l'article 13 dispose : « Tous les Anglais et sujets anglais qui demeureront ou résideront dans nos dominions, ... ne paieront aucune capitation » (2).

On trouve un texte semblable dans les Capitulations françaises de 1740 (3) :

« Les Français qui sont établis dans mes Etats, soit mariés, soit non mariés, quels qu'ils soient, ne seront pas

(1) That all Englisemen and subjects of England who shall dwell or reside in our Dominions, whether they be married or single, artisans or merchants, shall be exempt from all tribute. Aussi l'article 14 des Capitulations anglaises de 1580, dit — : « If any Englisman, shall come *hither* either to dwell or trafic, whether he be married or unmarried, he shall pay no poll or head money ».

(2) V. BAILLIE, *Digest of Mohamedan Law*, p. 171.

(3) Qui sont les plus complètes.

inquiétés, par la demande du tribut nommé « kharadj » (art. 67). Le mot « tribut ou kharadj » appliqué aux personnes signifie capitation.

Certes, les Capitulations françaises exemptent les étrangers d'autres petites taxes qui ont un caractère infamant arbitraire, et dénommées « Takalif Urfieh » (1) ou « awanie » (d'où le mot français « avanie », qui signifie humiliation) (2).

Ce que les Capitulations visaient, c'était la capitation et les impôts infamants, mais elles n'empêchent pas d'établir des impôts adoptés par les pays civilisés.

Car « il y a un abîme entre le tribut primitif exigé des vaincus par les vainqueurs, et les contributions imposées par la loi aux citoyens des Etats modernes, entre la « capitation » rudimentaire frappant toutes les têtes d'une redevance égale » et la complexité des impôts modernes sur les revenus (3).

Mais c'est seulement par une interprétation abusive qu'on a détourné ces concessions de leur but.

C'est une opinion répandue parmi la colonie étrangère en Egypte que les Capitulations confèrent aux étrangers

(1) « Lorsqu'ils enverront de leurs gens capables pour remplacer leurs consuls... ils seront exempts des *impôts arbitraires* dits *tekalif urfieh* », article 25 des Capitulations françaises.

(2) Voir DE TESTE, *Recueil des Traités*. Paris, 1864, t. I, Appendice n° 1, p. 211 note 5. Beaucoup de ces taxes sont énumérées dans l'article 10 des Capitulations françaises : « On n'exigea d'eux ni le nouvel impôt de « Kasabié » ni « reft » ni « cadg » ni « yassak-kouly » et pas plus de trois cents aspres pour le droit de bon voyage dit « salemlik resmy ».

(3) G. BONNET, *Les Finances de la France*, p. 163.

le privilège d'être exemptés de tous les impôts autres que l'impôt foncier et les droits de douanes.

Mais, comme l'a montré avec clarté M. Sidky Pacha, ancien président de la Commission des Finances à la Chambre des Députés et ancien Ministre des Finances (1), c'est une erreur de croire que les textes des Capitulations accordent ce privilège aux étrangers.

« En vérité, dit Sidky Pacha, le seul souci qui a guidé les Puissances qui ont demandé pour leurs nationaux le bénéfice des Capitulations en Orient, a été, en ce qui concerne le régime fiscal, de mettre lesdits nationaux à l'abri des exactions et des extorsions par lesquelles se distinguaient les Gouvernements de l'époque ». Cela résulte à l'évidence du texte des premières conventions qui ne comporte aucune immunité générale de l'impôt au profit des étrangers (2).

C'est donc contre les impôts infamants que le privilège fiscal fut accordé. Outre cette exemption, il n'y a pas d'autres impôts dont les textes exemptent les étrangers.

Certes, les capitulations protègent les étrangers de l'exaction illégale, sous toutes ses formes (3). Mais par là, les Puissances ont eu en vue de protéger les étrangers en ce qui concerne le recouvrement des impôts et non leur rétablissement (4).

(1) *L'Égypte Contemporaine*, p. 82 et suivantes.

(2) Voir en même sens HABIB EL MASRY BEY, *Mémoire présenté à la conférence interparlementaire de Paris 1927*.

(3) SIDKY PACHA, *op. cit.*

(4) Voir articles 3 et 64 des Capitulations françaises qui ont pour but de ne pas faire payer aux étrangers des droits de douane sur la

A plusieurs reprises le principe de l'égalité devant l'impôt entre les étrangers et les Egyptiens fut reconnu.

D'abord, la Commission supérieure d'enquête dans son rapport de 1878, demanda que les lois de l'impôt soient appliquées à tous les habitants de l'Egypte. Notons que cette Commission était composée presque exclusivement d'étrangers. Les membres de cette Commission furent nommés après des négociations avec les Puissances.

A la Conférence de Londres de 1883, les Puissances affirmèrent nettement ce principe. Elles reconnaissaient l'équité qu'il y avait à soumettre leurs nationaux résidant en Egypte, aux mêmes taxes que les Égyptiens, et déclaraient accepter l'application du décret du 13 mars 1884 concernant l'impôt sur la propriété bâtie à leurs nationaux comme aux Egyptiens.

De même, à partir du ^{xx}^e siècle, de hautes personnalités politiques ont exprimé leur mécontentement du régime des Capitulations.

Lord Milner, dans un ouvrage bien connu, *England in Egypt* (1), nous dit que l'exemption des impôts pour les étrangers est le plus insolite des privilèges accordés sous le régime des Capitulations.

Peut-être, au début, l'immunité des étrangers n'était-

monnaie qu'ils apportent avec eux et de ne pas obliger les négociants à donner leur monnaie pour être convertie en monnaie nationale. Pour les textes concernant les droits de douane consultez les articles 9, 39, 56 et 57 des Capitulations de 1740.

(1) Lord MILNER était secrétaire financier de l'Etat Egyptien, p. 49 et suivantes.

elle pas contraire à l'équité, étant donné la condition des Musulmans dans les pays d'Orient (1).

Aussi Lord Cromer dans son rapport de 1904, déclare t-il : « Je n'hésite pas à dire que le système connu sous le nom générique de *Capitulations*, tel qu'il est pratiqué aujourd'hui en Egypte, est tout à fait incompatible avec la situation actuelle de l'Egypte.

« La raison en est que l'Egypte se trouve dans cette situation unique parmi les pays d'Orient, de s'être assimilé une partie considérable de la civilisation de l'Europe, d'être gouvernée suivant les méthodes européennes et, en même temps, de ne pas être dotée d'un appareil de législation générale, tel que celui dont jouissent les différents Etats que l'Egypte prend pour modèles en matière judiciaire et administrative ».

IV

INTERPRÉTATION DES TEXTES CONCERNANT L'EXEMPTION DE L'IMPÔT. LES SOLUTIONS ADOPTÉES PAR LES TRIBUNAUX MIXTES

Malgré les textes, on a déjà dit que les Capitulations exemptent les étrangers sujets de Puissances capitulaires de *tous les impôts* que le Gouvernement égyptien édicte, sans avoir obtenu le consentement des différents Etats capitulaires.

(1) Lord MILNER, *op. cit.*, p. 49. V. aussi la traduction française de cet ouvrage par Mazuc, p. 97.

Telle est notamment l'opinion de MM. du Rausas et Scott (1).

Les tribunaux mixtes en Egypte, après des tâtonnements (2), ont fini par faire une distinction. Pour les impôts indirects le Gouvernement égyptien pourra en créer sans l'assentiment des puissances. Tandis qu'en matière d'impôts directs, il faut obtenir l'adhésion des puissances aux lois établissant ces impôts. C'est la pratique suivie en Egypte actuellement. Elle ne résulte pas d'un texte, mais d'un usage abusif. Il serait intéressant de citer quelques exemples de l'application des Capitulations par les tribunaux mixtes.

I. — La Cour d'appel mixte d'Alexandrie a rendu un arrêt très important en interprétant les textes des Capitulations au point de vue fiscal (3).

Il s'agissait dans cette affaire d'une Société qui créait en 1901 à Alexandrie une usine pour la filature et le tissage du coton. Par un décret du 13 avril 1901, le Gouvernement égyptien établissait un droit de 8 0/0 *ad valorem* sur les tissus de coton fabriqués en Egypte. Ce droit devait être acquitté à la sortie de la fabrique. On contesta alors la légalité de cet impôt devant les tribunaux mixtes. On prétendait que le Gouvernement égyptien ne pouvait établir des impôts sans l'assentiment des puissances capitulaires. Faute de cette adhésion, a-t-on dit, l'impôt ne

(1) Du RAUSAS, *op. cit.*, t. II, p. 465 et Scott, *op. cit.*, p. 171.

(2) V. Cour d'appel mixte, 30 mai 1894, B. L. J., VI, p. 272; Cour d'appel mixte, 22 mai 1889, B. L. J., I, p. 152.

(3) Cour d'Alexandrie, 20 février 1902, B. L. J., XIV, p. 147.

sera pas applicable aux étrangers. Mais la Cour d'appel mixte décida que cet impôt n'étant pas un impôt direct, le Gouvernement égyptien pouvait l'établir.

« Le droit de 8 0/0 *ad valorem*, dit la Cour, établi par le décret du 13 avril 1901 sur les fils, tissus, étoffes et tous autres produits manufacturés de coton, fabriqués en Egypte, est un droit d'accise ou de consommation intérieure qui n'est perçu que sur les produits de l'industrie du pays non destinés à être réexportés et, comme tel, il n'est contraire ni aux traités conclus entre la Sublime Porte et les Puissances, ni aux conventions commerciales conclues entre l'Egypte et certaines puissances.

Ce droit d'accise, n'étant pas un impôt direct, foncier ou personnel, a pu être légalement établi sans avoir été discuté et voté par l'Assemblée Générale. »

II. — De même, en ce qui concerne les personnes morales, la Cour d'appel mixte a jugé que les personnes morales égyptiennes, bien qu'elles soient composées d'étrangers, sont également assujetties aux impôts directs que peut créer le Gouvernement égyptien, au même titre que les personnes physiques égyptiennes.

Lors de l'introduction en Egypte de l'impôt des patentes il a été jugé que « les Sociétés anonymes ne peuvent se fonder en Egypte qu'en vertu d'une autorisation du Khédive et elles doivent être de nationalité égyptienne.

« Comme telles, elles sont soumises aux lois fiscales du pays.

« Le bénéfice de la juridiction mixte dont jouissent de pareilles sociétés, en raison des intérêts mixtes qui s'y

trouvent engagés, ne leur confère pas la qualité d'étranger » (1).

Aussi, a-t-il jugé que « les sociétés anonymes qui se fondent en Egypte étant toutes de nationalité égyptienne, sont par là même soumises aux lois fiscales en vigueur en Egypte, lesquelles sont applicables à tous les habitants du territoire indistinctement et indépendamment de toute question de juridiction ou de compétence, à moins d'une exemption formelle résultant soit de la volonté souveraine, soit d'accords internationaux » (2)

III. — De même les tribunaux mixtes ont jugé que l'exemption de l'impôt ne doit pas être étendue à d'autres qu'aux sujets des puissances capitulaires.

« La qualité d'étranger ne confère pas nécessairement le privilège de l'exemption d'impôt. L'immunité de juridiction par rapport aux tribunaux indigènes, n'entraîne pas l'immunité d'impôt; celle-ci ne peut résulter que des traités internationaux ou des conventions spéciales.

« L'immunité de l'impôt ne résulte pour les Marocains, ni de l'usage, ni d'un traité ou d'une convention quelconque, et par conséquent, quoique justiciables des Tribunaux de la Réforme dans les cas prévus par l'article 9 du R. O. J., les Marocains sont et doivent être assimilés aux sujets locaux au point de vue de paiement des impôts et notamment de l'impôt professionnel et de l'impôt sur la propriété bâtie dont ils étaient tenus avant le 11 avril 1886 (3). »

*
* *

(1) Cour d'Alexandrie, 30 mai 1894, B. L. J., VI, p. 272.

(2) Cour d'appel mixte, 4 novembre 1891, B. L. J., V, p. 5.

(3) Cour d'appel mixte, 7 mai 1890, t. II, p. 418.

De cette jurisprudence, il résulte que le Gouvernement égyptien doit obtenir l'assentiment des puissances pour l'établissement des impôts directs qui frappent les personnes physiques étrangères ou les sociétés qui ne sont pas des sociétés anonymes fondées en Egypte. Le Gouvernement égyptien ne peut librement imposer que :

- 1° les sujets des Etats non capitulaires ;
 - 2° les sociétés anonymes fondées en Egypte.
-

CHAPITRE II

LA DÉCLARATION DE LONDRES DE 1885 ET LE RÉGIME FISCAL ÉGYPTIEN. IMPOT SUR LA PROPRIÉTÉ BATIE. IMPOT DES PATENTES ET DU TIMBRE (1)

I

Nous avons déjà indiqué que l'impôt sur la propriété est bâtie réglementé actuellement par le décret de 1884. Ce décret fut soumis aux puissances pour obtenir leur approbation. Mais on est bien étonné que l'Egypte ait demandé cette adhésion. En droit, l'Egypte, en vertu de la loi du 7 Safar 1284 (10 juin 1867), déjà étudiée, pouvait imposer les étrangers pour l'impôt foncier sur la propriété bâtie. Mais pourquoi cette différence entre la propriété bâtie et la propriété non bâtie ? Rien ne justifie une telle distinction.

(1) On peut trouver tous les principaux documents relatifs à la conférence de Londres, dans les *Livres jaunes*, documents diplomatiques, Egypte, 1884-1893, pp. 183 à 226, et pp. 303 à 338, voir aussi Lord MILNER, *England in Egypt*, p. 49 et suivantes ; Lord CROMER, *Modern Egypt*, t. II, p. 435. Mémoire adressé par la Colonie Européenne d'Alexandrie à M. Ortega Y Morejon, Doyen du Corps diplomatique au Caire ; Mémoire de la Chambre de Commerce française sur les projets de lois des patentes et du timbre ; GAVILLOT, *Etude sur les impôts fonciers et autres devant les droits des Européens en Egypte*, in-16, 1887.

D'autant plus, que cette loi fut acceptée par les puissances et qu'elle accorde formellement au Gouvernement égyptien la faculté d'imposer les étrangers propriétaires d'immeubles urbains ou ruraux (1).

C'est la faiblesse des gouvernants qui a entraîné cette conséquence.

Après plus d'une année de plaidoiries, de négociations et de discussions, le consentement des puissances fut obtenu et un décret fut promulgué, établissant l'impôt sur la propriété bâtie.

Mais au bout d'un certain temps, ce décret fut entravé dans son application par le fait qu'on exigea la présence d'un certain nombre d'étrangers aux commissions d'évaluation et de révision de l'impôt (2).

Telle était la situation quand la Convention de Londres de 1885 fut signée. A cette occasion, les six grandes puissances déclarèrent à l'unanimité dispenser le Gouvernement de la condition de la présence d'étrangers si les étrangers continuaient leur abstention (3). Mais comme l'a dit Lord Milner, « autre chose est d'admettre un principe et autre chose d'en faciliter l'application » (4) (It is one

(1) L'article 2 de cette loi dispose que les étrangers sont assimilés aux sujets ottomans : « Cette assimilation a pour effet légal ... d'acquitter toutes les charges et contributions, sous quelque forme et sous quelque dénomination que ce soit, frappant ou pouvant frapper par suite les immeubles urbains ou ruraux ».

(2) Lord MILNER, pp. 49 et 50.

(3) On peut noter ici que toutes les puissances capitulaires n'ont pas pris part à cette déclaration. Mais c'est un fait constaté en Egypte que lorsque les grandes puissances acceptent quelque chose, les petites puissances ne les contrarient pas.

(4) Lord MILNER, pp. 49 et 50.

thing to approve in principle and another to facilitate in practice).

Il fallait une année pour qu'on puisse appliquer le décret aux étrangers.

Ce n'est qu'en 1887 que les étrangers ont effectivement payé l'impôt. Les recettes, de ce chef, montaient en 1887 de L. E. 45.000 à L. E. 110.000 par an. Ainsi le délai de quatre ans a coûté au Gouvernement égyptien plus de L. E. 200.000.

La déclaration des puissances fut accompagnée d'une promesse qu'elles accepteraient l'application à leurs sujets de la même manière qu'aux indigènes l'impôt sur les timbres et la patente, et d'entreprendre l'examen immédiatement, de concert avec le Gouvernement égyptien, des projets établissant les deux impôts (1).

La déclaration de Londres du 21 mars 1885, faite à la suite d'une convention conclue entre les Gouvernements d'Allemagne, d'Autriche-Hongrie, de France, de Grande-Bretagne, d'Italie, de Russie et de Turquie est ainsi conçue :

« *Considérant qu'ils reconnaissent l'équité de soumettre leurs nationaux aux mêmes taxes que les indigènes ;*

« s'engagent, conjointement avec le Gouvernement de Sa Majesté le Sultan, à signer une convention conçue dans les termes du projet ci-annexé.

« Ils déclarent accepter un décret de Son Altesse le Khédive rendu dans les termes du projet du décret ci-annexé. Ils consentent à ce que ce décret soit reconnu

(1) Lord MILNER, *op. cit.*

par les Tribunaux de la Réforme comme une loi obligatoire aussitôt qu'il aura été publié officiellement par le Gouvernement de Son Altesse le Khédive et ils s'engagent à les inviter à y adhérer.

« En déclarant accepter l'application à leurs nationaux comme aux sujets locaux du décret de Son Altesse le Khédive, en date du 13 mars 1884, concernant l'impôt sur la propriété bâtie, avec cette modification : les membres étrangers des Commissions et des conseils de révision institués par les articles 4 et 5 dudit décret seront désignés par les consuls dans le cas où les élections resteraient sans résultat, ainsi que dans le cas où les délégués élus ne se présenteraient pas ; si les délégués du consul ne se présentent pas, la Commission ou le Conseil de Révision procédera valablement en leur absence.

« Ils déclarent également accepter l'application à leurs nationaux comme aux sujets locaux du droit du timbre et du droit de patente, et s'engagent à entreprendre immédiatement, de concert avec le Gouvernement égyptien, l'étude des projets de loi établissant ces deux impôts » (1).

Il faut noter, quant à la terminologie de cette déclaration, que le mot *taxe* est employé comme synonyme d'impôt.

Aussitôt que le Gouvernement égyptien eut établi l'impôt sur la propriété bâtie, il tourna son attention vers la patente. Les difficultés étaient innombrables. Mais

(1) Voir GAVILLOT (A.), *Etude sur les impôts fonciers et autres devant les droits des Européens en Egypte*, in-16, 1887, p. 175. Cet auteur proteste contre l'assentiment des puissances donné à la Conférence de Londres en 1885.

après quelques difficultés, un décret étendant l'impôt aux étrangers fut accepté par les puissances] en mars 1891 (1).

Rappelons que l'impôt de patente était destiné à remplacer l'impôt personnel auquel étaient soumis seulement les Egyptiens.

II

ÉCONOMIE GÉNÉRALE DE LA LOI DE PATENTE EN ÉGYPTÉ. L'OPPOSITION DES COLONIES ÉTRANGÈRES DE 8 MARS 1891- 1^{er} JANVIER 1892 (2)

Le décret du 8 mars 1891, en établissant les patentes, a déclaré dans son article premier que « le libre exercice de toute profession ou industrie, de tout art, commerce ou métier, est assuré à tous les habitants de l'Égypte, indigènes ou étrangers indistinctement, à la condition d'observer les lois générales du pays, sous réserve des industries dangereuses et de celles qui sont ou peuvent être l'objet de monopoles gouvernementaux ».

Personnes assujetties. — Tout individu, sans distinction de nationalité, qui exerce en Égypte une profession, une industrie, un art, un commerce ou métier, non compris dans les exemptions déterminées par l'article 2 de la loi, était assujetti au droit de patente.

(1) *Livres jaunes* (1884-1893) ; Lord MILNER, *England in Egypt*, p. 50.

(2) Voir le texte dans *Les documents diplomatiques*. Affaires d'Égypte de 1884-1893, p. 339 et suiv.

Assiette de l'impôt. — On a divisé les professions en deux catégories :

1^o Professions comprises dans le tableau A et soumises aux droits y figurant ;

2^o Les autres professions, industries, arts ou métiers ne figurant pas au tableau A. Ces professions étaient soumises à un droit de patente de 5 0/0 de la valeur locative des locaux affectés à l'exercice de la profession. Pour l'estimation de la valeur locative on devait tenir compte de toutes les machines fixes et en général de toutes les machines à vapeur.

Exemple du tableau A. — Les professions qui figuraient dans le tableau A étaient soumises à un droit de patente qui variait selon les cas.

I. — Dans un seul cas le droit de patente était, en effet, un impôt sur le capital. Les sociétés anonymes égyptiennes ayant pour objet des opérations financières, commerciales et industrielles, et les sociétés anonymes étrangères ayant une ou plusieurs agences en Egypte étaient soumises à un droit de 1/2 0/0 sur le capital versé, sans que ce droit puisse être inférieur à 10 livres ni supérieur à 300 livres.

II. — Dans les autres cas, les professions étaient soumises ou bien à un droit fixe (1), ou bien à un droit proportionnel (2), ou bien cumulativement à un droit fixe et

(1) Tel fut le cas de changeurs de monnaies qui payaient un droit fixe de deux livres si la profession était exercée au Caire ou à Alexandrie, une livre si la profession était exercée dans les localités désignées au tableau B. De même en ce qui concerne les vétérinaires.

(2) C'était par exemple le cas de débitants de tabac qui étaient

un droit proportionnel (1). Le droit fixe variait d'après la nature de la profession et l'importance de la ville où était exercée la profession. En effet, les localités étaient réparties en trois catégories : *a*) Le Caire et Alexandrie ; *b*) les localités de moindre importance désignées dans le tableau B ; *c*) les autres villes ou villages.

Exemption de l'impôt. — D'après l'article 2 de la loi sur la patente, étaient exemptés de l'impôt :

1° Les Caisses d'épargne et les sociétés de bienfaisance.

2° Les écrivains, les professeurs, les instituteurs, les artistes.

3° Les laboureurs et agriculteurs qui vendent leurs récoltes.

4° Les fonctionnaires.

5° Les commis-voyageurs et les représentants de commerce ou de fabriques étrangères. Cette exemption était soumise à certaines conditions : *a*) Les représentants et commis voyageurs ne devaient pas avoir de domicile stable en Egypte ; *b*) quand ils ne voyageaient qu'avec des assortiments d'échantillons dans le seul but d'obtenir des

soumis à un droit de 15 0/0 sur la valeur locative du local affecté à l'exercice de la profession avec un minimum de L. E. 4, 2 ou 1, d'après la localité.

(1) Par exemple les sociétés anonymes ou autres d'assurance sur la vie et contre l'incendie qui payaient un droit fixe de L. E. 5 plus 6 0/0 sur la valeur locative des locaux affectés aux bureaux. Tel était aussi le cas des avocats, des médecins, des pharmaciens, des dentistes, les fabricants de spiritueux, de sociétés d'assurances maritimes, des armateurs de bateaux à vapeur ayant leur port d'attache en Egypte, des commerçants en gros, etc.

commandes ; c) et à condition que leur séjour en Egypte ne dépassât pas quatre mois par année.

6° Les employés et commis, les ouvriers, les serviteurs et domestiques à gage.

7° Les entrepreneurs de navigation à voile.

8° Les Compagnies de navigation maritime faisant un service postal régulier.

9° Les sages-femmes, les garde-malades.

10° Quelques marchands ambulants.

11° Les propriétaires des baudets de louage.

Critique de la patente égyptienne de 1891. — Tandis que dans la patente française, le droit proportionnel était calculé sur la valeur locative de l'habitation du patentable et des locaux consacrés à l'exercice de sa profession, dans la patente égyptienne on tenait compte seulement de la valeur locative des locaux affectés à l'exercice de la profession.

Dans le cas de sociétés anonymes on envisageait le capital versé. Certes, le capital n'est pas une mesure satisfaisante de la capacité contributive. Mais ne peut-on pas dire que le capital est un critérium moins trompeur que la valeur locative ?

Dans l'ensemble, l'impôt de patente de 1891 en Egypte est inférieur, au point de vue de la technique fiscale, à la patente française.

III

Au témoignage de Lord Milner l'impôt de patente n'était pas lourd, mais il rencontra une forte opposition

de la part de la population européenne. Ainsi « cet enfant si laborieusement mis au monde, ne devait avoir qu'une très courte existence » (1).

La Chambre de Commerce consultative française a fait un rapport sur les projets de loi du timbre et de la patente.

La colonie européenne d'Alexandrie a également adressé un mémoire en ce sens au doyen du corps diplomatique au Caire.

Quels sont les arguments d'ordre politique et économique que l'on a invoqués?

La Chambre de Commerce française n'a pas discuté le principe même de ces impôts, étant donné que les Puissances y avaient donné leur adhésion.

Elle prétendit que les Puissances n'ont adhéré à l'établissement des nouveaux impôts qu'en raison de nécessités urgentes pesant sur les finances égyptiennes; cette situation, a-t-on dit, a beaucoup changé, puisque les ressources nouvelles, les revenus affectés, suffisent amplement.

« L'impôt, dit la Chambre consultative du Commerce française, qui est un sacrifice demandé aux particuliers en vue des besoins sociaux, ne se justifie que s'il est nécessaire. Les faits semblent démontrer que la nécessité à laquelle on avait cru en 1885, n'existe plus aujourd'hui (2). »

Alors, elle demanda à éloigner le moment où ces impôts devraient être appliqués.

(1) MILNER, *L'Angleterre en Egypte*, traduction Mazuc, p. 100.

(2) Rapport précité.

La Chambre de Commerce française soutenait aussi que l'Egypte a besoin de faire appel au travail et aux capitaux des Européens. Elle demanda tout au moins de reculer la création de l'impôt de patente (1) parce qu'il atteint le travail et l'industrie dans toutes ses manifestations.

Mais la Chambre de Commerce française se trouve en contradiction avec elle-même en protestant contre les impôts du timbre et de patente. Ces impôts, n'ayant pas le caractère d'une capitation rudimentaire, il serait injuste de ne pas l'accepter. « Nous ne voyons pas sans inquiétude cet abandon de notre situation séculaire », déclara la Chambre dans son mémorandum. C'est une attitude très bizarre. Contribuer aux charges publiques est un devoir qui incombe à tous ceux qui exercent leur activité dans un pays quelconque.

La colonie européenne d'Alexandrie avait, elle aussi, adressé au Doyen du Corps diplomatique un mémoire sur les impôts de timbre et de la patente.

En effet, après avoir obtenu l'assentiment des puissances on a vers cette époque (1890) créé une municipalité à

(1) Etudiant si l'impôt des patentes est interdit par les Capitulations, on précisait que c'est la capitation qui est interdite par les traités, «... Les puissances, aux termes de la déclaration de ... mars 1883, ont admis en principe que le Gouvernement égyptien pourrait exiger des Européens ... un impôt de timbre, un impôt sur les patentes. Aucun ne ressemble plus à l'*impôt personnel* dont les Capitulations avaient pris soin d'exempter les Européens, exemption qui était fondée sur cette importante considération que l'impôt personnel ou capitation était le signe certain de la conquête et aurait assimilé les Européens aux sujets de l'Empire ottoman ».

Alexandrie. Les membres, non seulement étaient élus parmi les nationaux, mais comprenaient aussi un certain nombre d'étrangers. Les impôts municipaux furent supportés par les Egyptiens et par les étrangers sur le même pied d'égalité.

C'est alors que les Européens de la ville firent une grande opposition à la loi sur l'impôt de patente.

Arguments de la colonie européenne d'Alexandrie. —

La colonie européenne protesta contre l'impôt de patente, pour les raisons suivantes :

1° l'impôt sur la propriété bâtie commençait à peine à être appliqué ;

2° la municipalité d'Alexandrie imposait beaucoup de charges aux habitants de la ville et frappait aussi le commerce, tant d'exportation que d'importation, par un droit de un demi pour mille sur la valeur des marchandises.

3° si l'agriculture est lourdement taxée, c'est parce que la plupart des dépenses publiques sont employées pour l'extension des terrains cultivables, la création des canaux, des chemins de fer, etc... ;

4° reprenant l'argument de la Chambre de Commerce française, la colonie européenne déclara que le Gouvernement égyptien se trouvait dans une situation financière satisfaisante.

« Il est difficile pour lui (le gouvernement) de le prétendre, car sa situation financière d'après ses propres budgets se solde par des excédents, qui ne lui permettent plus d'invoquer l'urgence de ses besoins. »

Aussi, disait-elle que les impôts ne devaient pas peser sur le contribuable au delà des besoins de l'Etat.

Alors, la colonie européenne d'Alexandrie demanda d'ajourner l'application de la loi des patentes.

Elle a aussi espéré que le Gouvernement égyptien reculerait de lui-même la création d'un impôt du timbre (1).

Le Gouvernement égyptien, par suite de l'opposition de la colonie européenne, a supprimé l'impôt des patentes dont le rendement était de L. E. 60.000 pour les étrangers et les Egyptiens, en même temps, en janvier 1892, parce qu'il ne pouvait maintenir un impôt pour les Egyptiens seulement, surtout que, depuis longtemps, il avait reçu les vives doléances de la part de ceux-ci (2), qui ne pouvaient supporter une charge qui n'incomberait pas à leurs concurrents et qui ont toujours protesté contre cette inégalité inique. Devant cette attitude le Gouvernement égyptien renonça à renouveler l'expérience au sujet de l'impôt du timbre.

Telle est la lamentable situation devant laquelle notre gouvernement s'est trouvé. « Un gouvernement, dit Lord Milner, qui n'a le pouvoir ni de soumettre à ses lois ni de taxer les résidents étrangers se trouve déplorablement

(1) « La lourde charge qu'il imposerait au commerce, la gêne qu'elle imposerait à tous ses mouvements, les difficultés et les conflits que son application entraîneraient, en feraient un instrument de désorganisation ». Mémoire de la colonie européenne d'Alexandrie.

(2) « And so the net resultat of all the fighting, worry and waste of time and of all abuse which the unlucky Egyptian government have to rencounter for this endeavour to equalize the incidence of taxation, is that the tax has been lost to them altogether ». MILNER, p. 50.

dépouillé de son autorité et du respect auquel il a droit et plus particulièrement, lorsque ces étrangers par leur nombre, leur richesse et leur influence constituent une fraction importante de la communauté » (1).

Nous allons critiquer les objections adressées par les colonies étrangères à l'impôt de patente.

Réfutation. — En ce qui concerne l'amélioration de la situation financière en Egypte, c'est une erreur de la part de ceux qui ont présenté ces mémoires.

Comme l'a dit avec raison M. Pierre Arminjon, dans son ouvrage (*Sit. Ec. et Financ.*, p. 515) :

« Ceux qui s'intéressent à l'avenir de l'Egypte auraient toutefois tort de se laisser éblouir. Cette progression interrompue de recettes, ces gros excédents épargnés chaque année, l'accroissement du capital fixe que le pays en a retiré, ne doivent pas dissimuler les points faibles du système fiscal qui a été l'instrument d'une telle prospérité. »

Il y a aussi beaucoup de réformes à entreprendre (2).

Combien l'Egypte aurait pu en profiter, si elle avait trouvé l'argent nécessaire pour ces différentes réformes (3).

De même, l'introduction d'un impôt de patente aurait

(1) MILNER, *L'Angleterre en Egypte*, traduction Mazuc, p. 100.

(2) Cf. SIDKY PACHA, *Egypte contemporaine*, 1926, p. 82 et suiv.

(3) « Ce n'est pas par un amour purement théorique de l'égalité, dit Lord Milner, mais en raison de besoins urgents du trésor, que le gouvernement britannique a été entraîné, dès les premiers jours de l'occupation, à insister auprès des puissances pour obtenir, qu'au point de vue de l'impôt, les étrangers fussent placés sur le même pied que les indigènes ». Lord MILNER, *op. cit.*, traduction française, p. 98.

pu habituer les esprits à leurs devoirs envers le fisc, en leur donnant une éducation fiscale, ce qui aurait facilité au bout d'un certain temps l'introduction d'un impôt sur le revenu.

N'était-il pas juste aussi que le commerce, l'industrie et les professions libérales participassent au paiement de l'impôt.

La plupart des étrangers ne s'occupent pas d'agriculture, ainsi que nous allons le montrer plus loin. Aussi, le taux de l'impôt était-il très modéré.

Un impôt de timbre aurait été un bon instrument pour recueillir des statistiques fiscales.

Quant à l'argument tiré de ce que le Gouvernement égyptien dépense beaucoup pour l'entretien des routes, la création des canaux, ... et en somme tout ce qui intéresse l'agriculture, nous pouvons répondre que partout les Gouvernements dépensent des sommes énormes, même dans une proportion plus grande qu'en Egypte pour les routes, les expositions, etc...

Les dépenses pour l'irrigation sont beaucoup moindres que l'on ne se l'imagine ordinairement; elles n'ont jamais dépassé pour les dépenses administratives et celles de travaux neufs 1/15 du budget général de l'Etat...

D'autre part, le Gouvernement égyptien dépense beaucoup moins que les Gouvernements étrangers « pour les routes agricoles, les stations agronomiques, les expositions et comices agricoles, le mouvement coopératif et pour tant d'autres mesures qui grèvent si lourdement leurs budgets » (1).

(1) Bernard MICHEL, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 302.

Nous pouvons conclure que la résistance opposée par les colonies étrangères aux impôts de patente et du timbre était injustifiée. Cette attitude est contraire au principe de l'égalité devant l'impôt, principe tout d'abord d'ordre général, et qui est accepté par leurs Etats respectifs.

Parlant, dans son ouvrage *Modern Egypt* de cette attitude devant la loi sur l'impôt de patente, Lord Cromer a écrit :

« On ne peut pas trouver un argument solide en faveur de l'exemption des Européens de ces impôts. Pourquoi n'ont-ils pas payé ces impôts. C'est parce qu'ils n'ont pas voulu les payer (1). »

(1) « No valid argument could be adducted in favour of excepting Europeans from the paying of these taxes. The reason why they did not pay them was because they did not like paying them ». Lord CROMER, t. II, p. 435.

CHAPITRE III

EXEMPLES DE L'INFLUENCE DES RESTRICTIONS APPORTÉES A LA SOUVERAINETÉ ÉGYPTIENNE, EN MATIÈRE FISCALE

- I. — L'Affaire de la Société d'Héliopolis, ou le conflit dans l'application de l'impôt sur la propriété bâtie.
- II. — La taxe de Ghaffirs.
- III. — L'influence du Système des Capitulations sur les impôts locaux. Le système des taxes facultatives.

SECTION I

L'Affaire de la Société d'Héliopolis

(Arrêt de la Cour d'Appel mixte du 30 avril 1913).

L'Affaire de la Société d'Héliopolis est une des affaires les plus importantes qui furent soumises, au point de vue fiscal, aux tribunaux mixtes.

Peut-être est-ce aussi une des grandes affaires de l'histoire. D'éminentes personnalités ont plaidé dans ce procès, comme MM. Alexandre Millerand, le Baron Descamps, Grandmoulin.

L'étude de cette affaire est étroitement liée à notre

thèse, étant donné que nous étudions les restrictions de la souveraineté égyptienne au point de vue fiscal.

Voici l'exposé des faits.

L'Etat égyptien a vendu à M. Boghos Nubar Pacha et à M. le Baron Empain, au prix dérisoire d'une livre par feddan, des terrains sur lesquels la Société devait édifier une véritable cité (Héliopolis) que l'on appelle les Champs-Elysées du Caire. Le Gouvernement égyptien demanda à la Société l'impôt sur la propriété bâtie. La Société prétendit en être exemptée. Certes, le décret de 1884 énumère, à titre limitatif, les villes dans lesquelles l'impôt sera perçu, et la ville d'Héliopolis ne figure pas sur cette liste. Mais, par un décret du 15 juin 1909, on a compris Héliopolis dans le périmètre du Caire (1) et par la suite on exigea l'impôt de la Société.

La Société d'Héliopolis assigna le Gouvernement égyptien devant le Tribunal mixte de première instance du Caire, par exploit du 21 août 1909, pour « voir dire que la Société est exonérée de l'impôt sur la propriété bâtie en ce qui concerne ses bâtiments de la nouvelle ville d'Héliopolis, et de s'entendre en conséquence condamner à res-

(1) Bibliographie sur l'affaire d'Héliopolis : Voir Consultations de MM. Millerand et le Baron Decamps; Mémoire en défense et conclusions pour le Gouvernement égyptien, défendeur comparant par M. Pietri; conclusions pour la demanderesse; Alexandre MILLERAND, *Choix de plaidoyers*, p. 91 et suiv.; FORGEUR, chronique judiciaire, *l'Egypte contemporaine*, 1913, pp. 272-295; BLANCHARD, l'acte de souveraineté en droit égyptien, *Revue générale du droit international public*, pp. 433 à 460; ZOHNY, *De la responsabilité du Gouvernement égyptien à raison de l'exercice de la puissance publique*, thèse Lyon, 1914.

tituer à la Société tous impôts par elle dus de ce chef ».

Quels étaient les arguments de la Société ?

Ainsi qu'ils furent présentés dans les consultations et les plaidoiries de M. Millerand et du Baron Decamps, on peut les résumer ici.

Pour M. Millerand l'exemption de la Société résulte de ce que :

1° le décret de 1884 ne frappe que la propriété des grandes villes (art. 27) ;

2° un impôt quelconque ne peut être établi qu'avec l'assentiment des Puissances et pour étendre son application, cet assentiment est nécessaire ;

3° l'acte de vente implique la renonciation du Gouvernement au droit d'exiger l'impôt parce que, dans la concession des chemins de fer, on dit expressément que la Société doit être imposée, tandis que dans l'acte de vente on ne trouve rien de semblable. En effet, l'article 20 du cahier des charges dispose que, pour les chemins de fer et les tramways, leurs dépendances, leur établissement et leur exploitation, « les concessions restent soumises à tous les impôts directs et indirects quelconques, établis ou à établir légalement ».

Mais le Gouvernement a agrandi la ville du Caire pour étendre l'impôt à cette ville, cela nuit à des intérêts légitimes ;

4° l'impôt conserve en Egypte son caractère primitif de rémunération directe et immédiat d'un service rendu. Les services municipaux dans cette ville sont assurés par la Compagnie. Il serait injuste donc de frapper la société par l'impôt sur la propriété bâtie, étant donné que cet

impôt revêt un caractère municipal dans la plupart des pays.

M. le Baron Descamps ajouta que :

1° D'après les modes d'interprétation, dans le doute la convention s'interprète contre celui qui l'a stipulée en faveur de celui qui a contracté l'obligation. Or l'acte de vente n'est pas précis sur cette matière.

I. — *Équité* : puisque la Compagnie assume les charges municipales, il serait injuste de la frapper par un impôt sur la propriété bâtie.

II. — *Principes généraux* : cet impôt ne se justifie que s'il est la contre-partie des services rendus.

III. — Les rapports entre Gouvernement et Puissances en matière d'impôts exige l'assentiment de ces derniers, surtout le Gouvernement égyptien obtint l'assentiment des Puissances en 1909 pour majorer cet impôt dans la ville du Caire.

En effet, comme l'a fait observer M^e Pietri, cette prétention à une immunité perpétuelle d'impôts « grâce au caractère territorial qu'elle revêt, aboutirait à la *création d'un Etat dans l'Etat* ».

Réfutation de ces arguments. — Ces arguments furent réfutés, d'une façon magistrale par M. Pietri et par M. Grandmoulin.

Examinons alors les arguments du Gouvernement égyptien.

Tout d'abord, il faut savoir ce que c'est qu'un impôt :

La définition de l'impôt semble être la clef de voûte de la question : un impôt doit-il être la contre-partie des ser-

vices rendus par l'Etat ou bien l'impôt est-il dû seulement en vertu de la seule autorité de la loi?

« Juridiquement, l'Etat ne doit rien, absolument rien, au contribuable en échange de l'impôt que le contribuable lui doit (1). Il n'y a pas là une convention bilatérale dans laquelle chacune des deux parties doit à l'autre une prestation, qui est la cause de l'autre prestation. Ce n'est pas pour une contre-partie que le contribuable doit l'impôt à l'Etat, c'est uniquement, exclusivement, parce que la loi le veut ainsi, la seule cause juridique de l'obligation faite absolument des besoins des contribuables et de l'usage légal ou illégal qu'en ferait le Gouvernement. C'est pour cela que le contribuable ne saurait avoir en aucun cas une action directe et personnelle en justice contre le Gouvernement, pour contrôler et redresser l'emploi de l'impôt et, comme sanction, s'affranchir de cet impôt ou en obtenir le remboursement.

« C'est pour cela que, *quand l'impôt est légal, aucune considération de fait ou d'équité, aucun pacte privé, même venant du Gouvernement, n'en peut arrêter la perception ni en autoriser l'exemption ou la restitution.* Telle est la théorie juridique de l'impôt. Elle n'est pas subversive, elle est la même dans tous les Etats civilisés, l'on ne voit absolument pas pour quelle raison elle serait moins vraie en Egypte que partout ailleurs. »

Quant à l'argument en vertu duquel le Gouvernement

(1) Mémoire en défense du Gouvernement, p. 24.

semble renoncer à l'impôt sur la propriété bâtie, sous le prétexte qu'on a spécifié dans l'acte de concession des tramways et des chemins de fer que la Compagnie devait acquitter l'impôt tandis que dans l'acte de vente, on n'avait rien spécifié : on peut répondre que dans l'article 5 de l'acte de vente on a spécifié que la société doit être soumise aux lois en vigueur.

Et aussi « s'il est une règle sur l'interprétation des textes juridiques et spécialement sur les contrats quels qu'ils soient, c'est qu'en principe une renonciation à un droit ne se présume pas et qu'elle doit résulter d'une disposition explicite et formelle de l'acte » (1).

« Trouver donc une renonciation absolue, perpétuelle à l'impôt de la part du Gouvernement, dans le contrat de vente du 23 mai 1905, où il n'en est pas dit un mot et qui cependant est le seul qui règle la condition des terrains vendus, voilà qui est déjà bien extraordinaire, d'autant plus qu'il ne s'agit pas ici d'une renonciation insignifiante et quelconque, mais bien d'une renonciation grave, *parce que ce serait l'abandon pour le Gouvernement d'un droit régalien, c'est-à-dire d'un des attributs essentiels, non pas du Gouvernement, personne privée, qui traite comme vendeur, mais du Gouvernement, puissance publique et souverain dont la souveraineté n'est pas dans le commerce.* C'est parfaitement inadmissible (2). »

Mais, malgré l'intérêt de la discussion, nous ne vou-

(1) Mémoire en défense, p. 32.

(2) Mémoire en défense, p. 32.

lons pas faire dévier notre sujet (1). Nous nous limitons seulement au domaine du droit fiscal.

Heureusement, la Cour d'Appel mixte donna gain de cause au Gouvernement égyptien.

Par un arrêt du 30 avril 1913 (*Bulletin de législation et de jurisprudence*, XXV, p. 338) il fut décidé que :

« Le Gouvernement égyptien peut, sans s'assurer à nouveau du consentement préalable des puissances déjà donné en 1883, établir l'impôt sur la propriété bâtie dans toutes les villes d'Egypte, même dans celles qui ne figurent pas au tableau annexé au décret du 13 mars 1884 et fixer ou modifier le périmètre des villes assujetties. »

Ce n'est que pour la majoration du taux de cet impôt, fixé au douzième par le décret du 13 mars 1884, qu'une nouvelle autorisation serait nécessaire.

En conséquence, le décret du 26 juin 1909, qui sans l'assentiment spécial des Puissances a incorporé Héliopolis dans le périmètre de la ville du Caire est applicable aux étrangers.

Cet arrêt a calmé l'opinion publique en Egypte. Je me bornerai à une observation sommaire.

Pour ma part, étant donné que la Société anonyme d'Héliopolis est une société égyptienne, puisque son siège est en Egypte, étant donné aussi que les tribunaux mixtes considèrent que les sociétés égyptiennes, même si elles sont composées d'étrangers, sont soumises aux lois fiscales égyptiennes, comme les personnes physiques égyptiennes, la question devient bien simple : la Société

(1) Voir ZOHNI, *De la responsabilité du Gouvernement Egyptien*, thèse Lyon, 1914.

d'Héliopolis, société égyptienne, doit être soumise aux lois fiscales de l'Egypte.

Ce qui est intéressant encore dans cet arrêt, c'est que la Cour a déterminé qu'en Egypte, comme partout, l'impôt a un caractère d'ordre général et qu'il n'est pas la contre-partie de services rendus.

« L'affectation spéciale d'une partie de l'impôt à des dépenses déterminées, a un caractère exceptionnel. En l'absence d'un texte précis, les recettes de l'Etat sont réunies en un seul total et sauf le contrôle constitutionnel des corps élus ou constitués, le Gouvernement est seul juge de leur emploi. *Le caractère général de l'impôt se trouve même particulièrement affirmé en Egypte, où il est lié directement au service des emprunts et engagé dans une certaine mesure vis-à-vis des puissances.* »

SECTION II

La taxe sur les ghaffirs (Le droit de gardiennage).

« Ainsi la taxe sur les ghaffirs
« est devenue un véritable impôt di-
« rect, elle nous montre avec quelle
« facilité peuvent être introduits de
« tels impôts et quels revenus on
« peut en tirer, à condition de les
« appliquer à toute la population
« et de les baser sur des manifes-
« tations suffisamment exactes de
« la richesse publique. »

B. MICHEL.

La taxe sur les ghaffirs est un impôt consacré à une affectation spéciale ; c'est de rémunérer les ghaffirs

(les gardiens de nuit). Ce droit de gardiennage est dû par l'occupant de l'immeuble qu'il soit propriétaire ou locataire.

Nous savons que dans la terminologie fiscale, on distingue l'impôt et la taxe. La taxe correspond à un service rendu par l'Etat (1). Il est très regrettable de constater que dans ces derniers jours, la taxe de ghaffirs donna lieu à quelques plaintes de la part des étrangers en Egypte.

Etablie par le décret du 10 novembre 1884, elle n'était pas perçue ailleurs que dans les villages. C'était un impôt de répartition.

Cette taxe prit une certaine extension pendant la guerre. En 1915, les autorités militaires ont profité des pouvoirs étendus que leur conférait la loi martiale, et appliquèrent la taxe aux villes et aux étrangers (ordre du 23 septembre 1915).

Elle est devenue un impôt proportionnel dans les villes. Son taux fut fixé à 11 0/0 pour le Caire, par un arrêté ministériel du 7 juin 1918, taux fixé par la suite à 20 0/0.

Ce taux est calculé au Caire, non sur la valeur locative des immeubles, mais par rapport à l'impôt sur la propriété bâtie.

Au contraire, à Alexandrie, le taux est de 1 0/0 de la valeur locative; il fut porté plus tard à 1,75 0/0 (2).

Pourquoi cette différence? On doit remanier cette taxe pour la rendre uniforme.

(1) V. G. JÈZE, *Cours de Science des Finances*, 1928, p. 91; ALLIX, *Traité élémentaire de Science des Finances*, 1927, p. 394.

(2) Les droits de gardiennage sont perçus en deux termes égaux, le premier en avril, le second en octobre de chaque année.

Il est nécessaire de dire quelques mots sur le produit de cette taxe. C'est seulement à partir de 1917-1918 que les recettes des ghaffirs sont rattachées aux recettes budgétaires de l'Etat.

Années	Recettes en livres égyptiennes
1917-1918	685.375
1918-1919	833.634
1919-1920	1.048.656
1920-1921	1.240.299
1921-1922	1.402.985
1922-1923	1.481.750
1923-1924	1.361.041
1924-1925	1.366.953
1925-1926	1.300.648
1926-1927	1.395.653

Notons que le produit de cette taxe est exclusivement affecté au paiement des ghaffirs (les gardiens). On prévoyait récemment une diminution de traitement de ces gardiens, ce qui aurait entraîné fatalement une diminution de la taxe de L. E. 30.000 (1).

Pourtant, M. Bernard Michel est d'avis de maintenir cette taxe à son niveau actuel, même en réduisant sérieusement les dépenses faites pour les ghaffirs, afin d'employer le surplus à quelque « œuvre d'édilité ».

Il est regrettable de dire que l'abolition de la loi martiale en Egypte a incité quelques étrangers à ne pas

(1) Note du Comité des Finances sur le budget 1922-1923.

payer la taxe des ghaffirs ; même certains consuls ont conseillé le non-paiement de la taxe.

Chose curieuse : au moment où la loi martiale britannique était en vigueur, personne n'a protesté, c'est maintenant que s'élèvent les protestations.

Certes, avant l'abolition, il y avait quelques contestations.

Une affaire assez importante est intervenue à ce sujet, c'est l'affaire Auguste Faget (1). Le Tribunal sommaire mixte d'Alexandrie a soutenu que la saisie administrative pratiquée pour obtenir le paiement de la taxe des ghaffirs est valable, étant donné que les étrangers sont obligés en même temps que les Egyptiens d'acquitter cette taxe.

Devant la conférence économique de Genève de mai 1927, parmi les exemples cités par Fikry Bey, dans son Mémoire sur les inconvénients du régime des Capitulations, il cite la taxe des ghaffirs comme un exemple frappant :

« A cette occasion, dit Fikry Bey, avec raison, une petite taxe avait été établie avant la guerre pour l'entretien de l'équipe des ghaffirs chargés de la garde du Caire et d'autres grandes villes pendant la nuit. Les étrangers dont les personnes et les propriétés sont également protégées grâce au produit de cette taxe, ont refusé de la payer. Pendant la guerre sa perception leur fut imposée, étant donné que le pays était assujéti à la loi martiale. A présent, ils en ont suspendu le paiement sur les instructions

(1) *Gazette des tribunaux mixtes*, 8, p. 50.

de leurs consuls sous prétexte que cette taxe n'a pas reçu l'approbation des Puissances. »

Le Gouvernement égyptien cherche toujours à trouver un expédient pour pouvoir vaincre l'opposition à une taxe si minime.

Dans une déclaration faite au journal *Al-Ahram* (1) le 12 avril 1927, le ministre des Finances d'alors, S. E. Morcos Hanna Pacha, a montré qu'en 1924 le commissaire britannique a envoyé au Ministère des Affaires Etrangères une lettre déclarant qu'il approuve le système de taxe des ghaffirs dans les cinq gouvernorats (2), et qu'il est prêt à approuver l'application générale de ce système à la condition d'introduire quelques modifications dans cette taxe (3).

SECTION III

L'influence des Capitulations sur les impôts locaux.

Le système de taxes facultatives.

Les Capitulations, nous l'avons dit, mettent obstacle à toute réforme administrative, financière et judiciaire.

(1) *Ahram*, 13 avril 1927.

(2) Le governorat est une division administrative.

(3) Le Comité du contentieux de l'Etat a donné son avis à propos de ce problème. Il conseille à l'Etat pour éviter tout inconvénient, de supprimer la taxe des ghaffirs comme contribution spéciale, tout en majorant l'impôt foncier et l'impôt sur la propriété bâtie (SIRRY PACHA, *Egypte Contemporaine*, 1926, p. 89).

Mais, cela est-il conforme à la décision de la Cour d'Appel mixte à propos de l'affaire d'Héliopolis? A notre avis, le Gouvernement

On en trouve un exemple frappant dans l'organisation municipale de l'Égypte. A part la municipalité d'Alexandrie, qui fut créée par accord international, les administrations locales n'ont que des taxes facultatives.

Cette sorte de taxes facultatives ne se *rencontre nulle autre part*. En raison de la situation de fait qui lui impose de négocier avec les Puissances, pour l'établissement de chaque petite taxe, le Gouvernement égyptien fut obligé de recourir à ce procédé. Si nos institutions municipales sont encore à l'état embryonnaire, la responsabilité de cet état de choses incombe aux restrictions imposées par les Capitulations en matière d'impôts. Car, comment faire vivre une institution municipale sans lui permettre de s'alimenter par l'impôt?

Les institutions municipales en Égypte ont, en effet, un caractère très spécial.

1° Les étrangers y sont représentés.

2° L'adhésion des Puissances est nécessaire pour la création des impôts d'application générale.

Tel était le cas pour la municipalité d'Alexandrie.

3° Elles n'ont pas la personnalité morale, sauf la municipalité d'Alexandrie qui est douée de cette personnalité par un texte formel (1).

égyptien a commis une grande erreur en 1909 en soumettant à l'assentiment des Puissances la majoration de l'impôt sur la propriété bâtie.

V. aussi *Al Ahram* du 28 décembre 1928. Le Ministère des Finances a voulu obliger solidairement les propriétaires et les locataires au paiement de cette taxe. Mais on a abandonné cette idée car la charge de l'impôt serait, d'après cette manière de voir, très lourde aux propriétaires égyptiens.

(1) Toutefois la constitution égyptienne de 1923 dispose que « Les

4° Les taxes, comme nous l'avons dit plus haut, sont facultatives, sauf pour la municipalité d'Alexandrie.

Il est regrettable de dire que le Caire, qui est la capitale de l'Egypte, qui compte plus d'un million d'habitants, soit un quatorzième de la population totale, n'a pas de conseil municipal (1). Les fonctions qui incombent aux municipalités sont assumées dans cette grande ville par le Gouvernement central. Au lieu de laisser aux habitants la tâche de pourvoir eux-mêmes au fonctionnement des services municipaux, c'est l'Etat qui s'en charge lui-même.

Suivant leur importance, les institutions municipales peuvent être groupées en quatre catégories :

- 1° La Municipalité d'Alexandrie ;
- 2° Les commissions locales mixtes ;

provinces, villes et villages constituent des personnes morales de droit public, dans les conditions que la loi détermine, pour l'exercice de leurs droits. Ils sont représentés par les conseils provinciaux et par les différents conseils municipaux. Leur circonscription est fixée par la loi (art. 132). Des projets de réforme sont maintenant le sujet d'une étude minutieuse.

(1) On songe aujourd'hui dans les milieux égyptiens à créer une municipalité au Caire. Trois opinions sont émises à ce propos. Pour les uns, il n'est pas digne de la Capitale de l'Egypte d'être dépourvue de municipalité. Les institutions municipales sont maintenant développées partout. Elles sont devenues une nécessité de la civilisation. Ce régime a reçu une extension récente en Egypte où quelques petits villages ont formé des commissions locales. D'autres, tout en admettant les avantages d'une municipalité, font des réserves en raison des taxes qui seraient alors imposées aux habitants du Caire. Enfin, une certaine opinion rejette complètement cette idée, car l'établissement d'un conseil municipal aboutirait, d'après elle, à augmenter l'influence des étrangers qui y seraient représentés comme à Alexandrie (voir l'article de M. Abdallah Hussein, *Al Ahram*, 21 janvier 1928).

3° Les commissions locales ordinaires ;

4° Les conseils de village.

1° *La Municipalité d'Alexandrie.* — Cette municipalité fut instituée par le décret du 5 janvier 1890 après l'assentiment des Puissances pour l'imposition de taxes municipales sur leurs ressortissants.

Elle est composée de 28 membres :

six membres de droit (1),

huit membres nommés par le gouvernement,

six membres élus par le collège électoral,

trois membres élus par les négociants exportateurs,

trois membres élus par les négociants importateurs,

deux membres élus par les propriétaires d'immeubles situés à Alexandrie.

Les étrangers votent sur le même pied d'égalité que les Egyptiens. *Mais, chose curieuse, la loi stipule qu'il ne peut être élu plus de trois membres d'une même nationalité. Et cette disposition s'impose aux Egyptiens comme aux étrangers.* Non seulement les étrangers sont représentés dans la municipalité, mais encore ils arrivent à former ainsi la majorité des membres élus (2). C'est une pratique qu'on ne trouve nulle part ailleurs. Mais ce système est

(1) Ce sont, le Gouverneur d'Alexandrie, le Procureur Général auprès des Tribunaux mixtes, le Chef du parquet indigène, l'ingénieur occupant le poste le plus élevé à Alexandrie, le Directeur des Douanes et un médecin.

(2) En France, pour être électeur, il faut être tout d'abord *français*. Il faut aussi être majeur de vingt et un ans, non interdit, non frappé d'incapacité, etc. ... (voir BERTHÉLÉMY, *Droit administratif*, 1926, p. 122).

le résultat des conditions spéciales dans lesquelles on trouve l'Egypte.

L'importance de la municipalité d'Alexandrie vient de ce qu'elle est douée de la personnalité morale, et de ce que toutes les taxes y sont obligatoires. Les recettes de cette municipalité sont en augmentation continue. Ses recettes principales sont : l'impôt sur les propriétés bâties (1), la taxe sur l'entrée et la sortie des marchandises (octroi), taxe sur les véhicules et animaux, les redevances des tramways, les abattoirs, les droits sur les carrières, les droits de voirie, la taxe de licence sur certains établissements publics, la taxe sur les spectacles et divertissements publics, les recettes de la bourse, les recettes sanitaires (droits de quarantaine), la location des immeubles bâtis et non bâtis appartenant à l'Etat, les intérêts des fonds disponibles et des subventions de l'Etat.

2° *Les Commissions locales mixtes.* — Les Commissions locales mixtes se distinguent de la municipalité d'Alexandrie en ce que :

a) Elles n'ont pas la personnalité morale (2).

(1) Il y a une surtaxe de 1 0/0 sur l'impôt sur la propriété bâtie, à charge des propriétaires, et une surtaxe de 2 0/0 sur cet impôt à charge des locataires.

(2) Sur cette question il y avait beaucoup de discussions en Egypte. Quelques auteurs et quelques tribunaux ont admis tout d'abord que les commissions locales constituent une personne morale. Mais depuis un arrêt de la Cour d'Appel en 1917, cette opinion fut abandonnée. La Cour disait que la personnalité morale est comme un acte de naissance. Elle doit être reconnue par le gouvernement. En cas d'absence d'un texte législatif, on ne peut pas ériger en personnes morales ces commissions. Cet argument ne nous paraît pas décisif. Cet arrêt

b) Elles ne possèdent pas de pouvoir de taxation générale.

La première commission locale mixte fut celle de la ville de Mansourah qui fut instituée à la demande des habitants en 1881. Ce fut le premier essai d'organisation municipale en Egypte.

Pour établir une commission locale mixte, il faut l'acceptation du paiement de la taxe par les habitants de la ville. Ceux qui acceptent le paiement des droits forment le corps électoral. La contre-partie de cette acceptation, pour l'habitant, est d'avoir le droit de participer à l'administration de la ville. L'article 4 de l'arrêté du 22 mai 1896 dispose que, « sont électeurs toutes les personnes âgées d'au moins 25 ans ... qui accepteront d'acquitter les taxes volontaires prévues par le décret »...

Pour atteindre ce but on établit deux listes distinctes pour l'élection des membres : une liste pour les étrangers et une autre pour les Egyptiens. Les recettes des commissions locales mixtes peuvent être groupées en quatre catégories (1) :

1° Subventions du gouvernement.

2° Taxes qui correspondent à un service rendu (droits de voirie, etc...).

3° Les taxes municipales proprement dites. Ces taxes ont un caractère facultatif. D'après M. Delacroix il n'y

fut influencé par un mémorandum de M. Piola Caselli, ancien Chef du comité du contentieux.

(1) V. l'article de M. Delacroix sur les institutions municipales en Egypte. *L'Egypte contemporaine*, 1922, pp. 278-323, v. aussi Bernard MICHEL, *op. cit.*, p. 340.

avait en 1911 que deux localités dont les habitants n'aient pas accepté le paiement de ces taxes (1).

Parmi les taxes perçues par les commissions locales mixtes, citons aussi l'octroi. Mais un mouvement se dessine en faveur de la suppression de ce droit.

4° Les bénéfices de l'exploitation des entreprises exploitées par les municipalités.

3 et 4° *Les commissions locales et les conseils des villages.* — Ces deux institutions ressemblent en tous points aux commissions locales mixtes, sauf les différences suivantes :

- (1) Les étrangers n'y sont pas représentés.
- (2) Par suite, ils ne sont pas soumis aux taxes facultatives.
- (3) Ils fonctionnent dans certaines villes d'importance secondaire.

Pour avoir une idée de la médiocrité des ressources de ces institutions municipales, nous donnons dans le tableau suivant les recettes de diverses municipalités, commissions locales, etc... dans ces dernières années.

Recettes des municipalités et administrations locales
(non compris les subventions du gouvernement).

Années	L. E.
1922-23	1.117.236
1923-24	1.314.652
1924-25	1.437.666
1925-26	1.628.134
1926-27	1.821.282

(1) Comme exemples de taxes volontairement consenties, on peut citer le pourcentage additionnel à l'impôt sur la propriété bâtie, l'octroi, la contribution au pavage, les taxes sur les voitures, etc...

CHAPITRE IV

LA CONFÉRENCE ÉCONOMIQUE DE GENÈVE DE MAI 1927 ET LE SYSTÈME FISCAL ÉGYPTIEN (1)

« La caractéristique de cette conférence, c'est qu'elle est responsable sans avoir un caractère officiel et devait faire œuvre d'expert sans tomber dans les discussions académiques. »

Exposé général du Président de la Conférence.

I

La conférence économique internationale de Genève de mai 1927 est une des manifestations de la coopération

(1) Bibliographie : Conférence économique internationale, Genève, mai 1927. Rapport définitif, Genève le 24 mai 1927 ; Rapport final de la Commission des entraves au commerce de la Chambre de commerce internationale (C. E. I. V). Compte rendu des séances, la septième séance plénière ; Mémoire sur les Finances publiques (C. E., I. XXXIV). Voir aussi Roger PICARD. La Conférence économique internationale dans la *Revue générale de droit international*, 1927 ; René HOFFHERR, La conférence économique internationale de Genève, *Revue d'économie politique*, 1927, n° 3, p. 884 ; FIKRY BEY (Abdel Rahman), Mémoire, sur les inconvénients économiques du Régime des Capitulations en Egypte présenté à la Conférence économique de Genève de mai 1927 ; André LIESSE, *Economiste français*, 1927, p. 507.

mondiale pour garantir la paix et la sécurité. « Or cette paix et cette sécurité risquèrent d'être singulièrement menacées par les troubles économiques d'après guerre, auxquels les remèdes nationaux se montraient impuissants à fournir une solution ... » dit M. René Hoffherr (1).

Cinquante pays y furent représentés. Certains d'entre eux, comme les Etats-Unis d'Amérique, la Turquie et l'Egypte, ne faisaient cependant pas partie de la Société des Nations.

« La composition de cette Conférence elle-même, dit le président, est fort remarquable : 194 membres assistés de 157 experts, venus de cinquante pays, de toutes les régions du monde. »

De même, la préparation de cette conférence était soigneusement faite. Cette préparation a duré un an à peu près, sur la base d'une large documentation et de débats prolongés.

Ce qui nous intéresse ici, ce sont les recommandations de la Commission internationale des entraves au commerce au point de vue fiscal. Ensuite, nous étudions le problème des inégalités fiscales en Egypte, tel qu'il fut présenté par les délégués égyptiens.

II

La Commission internationale des entraves au commerce a étudié dans son rapport le traitement des étrangers au point de vue fiscal.

(1) V. JOSEPH-BARTHÉLÉMY, La conférence économique internationale, *Revue Politique et Parlementaire*, 1927, t. XIII ; René HOFFHERR, *Revue d'économie politique*, 1927, p. 884.

La Commission, inspirée par le désir d'établir un droit des étrangers aussi uniforme et libéral que possible, suggéra la conclusion de deux conventions collectives :

1° l'une tendant à la suppression du visa des passeports et à la liberté de séjour et d'établissement des étrangers légalement admis ;

2° l'autre tendant à réaliser autant que possible, *l'égalité de traitement entre les étrangers et les nationaux* quant à l'exercice du commerce et d'autres professions, le statut civil des étrangers, le statut des personnes morales étrangères, et le traitement fiscal des étrangers (1).

La Commission recommanda en ce qui concerne le traitement fiscal des étrangers (2) :

1° Le traitement des étrangers sur le pied d'égalité avec les nationaux, ce qui doit être une règle rigoureusement observée. Les sociétés commerciales, industrielles ou financières, étrangères, dès qu'elles sont admises à exercer librement leur activité sur le territoire d'un pays, doivent être soumises aux mêmes impôts que les nationaux. Elles ne doivent pas être soumises « en ce qui concerne leurs biens, leur industrie, ou toute autre forme d'activité économique, à des taxes générales ou locales ou à des impôts, de quelque nature que ce soit, *autres ou plus élevés* que ceux auxquels sont soumis les ressortissants de cet Etat ».

2° Lorsque l'entreprise étrangère est la succursale d'une entreprise dont le siège social se trouve dans un

(1) Rapport, pp. 15 et 18.

(2) Ce problème de l'égalité entre les étrangers et les indigènes en matière fiscale fut le sujet des recommandations de la Société des Nations en 1923.

autre pays la commission propose de faire la distinction suivante :

a) lorsque l'impôt est prélevé sur le capital, l'impôt ne doit frapper que le capital réellement employé dans le territoire de cet Etat ;

b) lorsque l'impôt est prélevé sur les revenus, il ne doit atteindre que les revenus résultant de l'activité économique dans ce pays.

Cette deuxième recommandation est inspirée par le désir d'éviter les doubles impositions.

Certainement la première recommandation vise surtout le cas où un pays frappe plus lourdement les étrangers que les nationaux. Mais, en tout cas, la règle de l'égalité ne peut être réservée à une partie de la communauté politique à l'exception des autres.

*
* *

En Egypte, où le système de Capitulations empêche le Gouvernement d'imposer les étrangers, nous pouvons nous prévaloir de ces recommandations. Car la commission dit notamment que « les personnes, firmes, sociétés, etc... ne devraient en aucun cas être soumises à ... des impôts de quelque nature que ce fut, *autres ou plus élevés* ... »

Nous pouvons dire que l'expression « autres » vise le cas où il s'agit de privilèges en faveur des étrangers. La preuve en est que la Commission a décidé de faire des réserves au profit des étrangers qui sont installés dans les colonies, les protectorats et les pays sous mandat.

« En ce qui concerne, dit le rapport, les colonies

d'outre-mer, protectorats et pays sous mandat, où existent des difficultés spéciales, ... , il sera nécessaire de faire quelques réserves aux règles convenues dans les présentes recommandations, *et de se laisser guider là également dans l'application de ces exceptions et réserves par un libéralisme aussi large que possible.* »

Or, l'Égypte, d'après son statut politique actuel, n'est ni une colonie, ni un pays de protectorat, ni un pays sous mandat.

Exempter une classe sociale de l'impôt en Égypte, n'a plus aujourd'hui aucune raison d'être. Les étrangers chez nous ont les mêmes droits que nous. Le développement de l'Égypte en ces dernières années est devenu proverbial. C'est un pays, qui, au dire de Lord Cromer, se trouve « avoir assimilé une part considérable de la civilisation européenne et être gouverné d'après les méthodes de l'Europe » (1).

III

LE POINT DE VUE ÉGYPTIEN

L'Égypte a décidé d'être représentée dans cette conférence ; par décision du Conseil des Ministres, le 20 février

(1) Quant aux impôts indirects, la Commission formula des propositions d'une grande importance.

(a) Les droits intérieurs de production ou de fabrication ne doivent frapper plus lourdement les produits d'un autre Etat.

(b) La différence d'origine des marchandises ne devrait être, sous aucun prétexte, une cause d'évaluation défavorable de la matière imposable.

(c) Enfin, la Commission recommande que « les ressortissants des

1927, on a délégué pour représenter l'Égypte à cette conférence :

Sadek Pacha Henein, ministre d'Égypte en Italie ;

Wahba bey Ibrahim, sous-directeur de l'Administration des Douanes ;

Fikry bey, ancien premier secrétaire à la légation égyptienne de Londres, actuellement secrétaire financier et M. Baxter, alors secrétaire financier du Gouvernement égyptien.

Les délégués égyptiens se sont mis d'accord pour traiter dans cette conférence les injustices fiscales entre les Égyptiens et les étrangers en matière fiscale, parce qu'il n'est pas raisonnable que l'Égypte soit représentée dans une conférence mondiale (1) qui se soucie de limiter les inégalités juridiques et sociales entre les étrangers et les nationaux du même pays, inégalités qui entravent l'acti-

Etats contractants qui s'adonnent au transport des marchandises ou voyageurs, à la navigation maritime ou fluviale, entre les places des différentes nations ne soient pas assujettis à une taxe spéciale pour l'exercice de leur activité sur le territoire d'un autre Etat.

(1) Voir René HOFFMANN, *op. cit.*, p. 883. « La C.²E. I. diffère des conférences antérieures par un certain nombre de traits et tout d'abord par son *universalité* de composition ... et aussi par son universalité de champ de recherches ». M. André LIESSE dans l'*Economiste français*, 1927, p. 607, précisait qu'avec ces chiffres impressionnants on peut arriver à des événements de nature à modifier sérieusement la politique douanière appliquée à l'heure actuelle par chacun de ces pays. Mais il a montré les obstacles pour arriver à une solution définitive. Tout d'abord, le particularisme des intérêts égoïstes dominera toutes les questions d'intérêt général si bien appuyées qu'elles soient par le fait et le raisonnement. En deuxième lieu, c'est l'influence des facteurs politiques, malgré que l'on ait pensé après la guerre que l'économique prendrait une place plus importante que la politique.

tivité économique sans que l'Égypte puisse faire entendre sa voix et son désir d'être débarrassée d'un obstacle injuste, lourd, qui n'est fondé sur aucun argument exact justifiant son maintien.

Le point de vue égyptien fut exposé par Sadik Pacha Henein dans son discours prononcé le 7 mai 1927 et par Fikry Bey dans un mémorandum sur la question.

Les points étudiés dans ces documents sont :

I. — Position de la question ;

II. — Les répercussions des obstacles sur le système économique et fiscal en Égypte et comment il empêche l'exécution des réformes nécessaires à la prospérité du pays.

III. — Quel sera le remède ?

A. — *Position de la question.*

Sadek Henein Pacha a émis le vœu de voir l'Égypte, dans un avenir très proche, admise à la Société des Nations. C'est pourquoi l'Égypte a été « extrêmement heureuse de se voir appelée à collaborer avec la Société dans l'une des sphères les plus importantes de son activité ».

En effet, le problème de l'admission de l'Égypte dans la Société fut toujours pris en considération lors des pourparlers tendant à résoudre les questions pendantes entre l'Égypte et la Grande-Bretagne. Dans le projet Chamberlain, proposé pour l'Égypte en 1927, il fut stipulé que « Sa Majesté Britannique emploiera ses bons offices pour l'admission de l'Égypte à la Société des Nations et

appuyera la demande que l'Égypte présentera à cet effet ».

L'Égypte, pour sa part, se déclare prête à accepter les conditions requises pour l'admission à ladite Société.

Mais le projet ayant été repoussé par l'Égypte, la solution de la question fut ajournée pour un avenir indéterminé.

Le problème qui se posait devant la Conférence, était celui des Capitulations et de leurs inconvénients au point de vue fiscal.

Cette question pouvait entrer dans le programme de la Conférence, parce qu'elle est « la plus importante caractéristique de la vie économique de l'Égypte et son problème le plus ardu (1). Son existence trouble l'équilibre du commerce et de l'industrie. Enfin, son action économique est plus que capable d'affecter la paix du pays à laquelle est étroitement mêlée la paix du monde ».

Naturellement, une conférence économique ne peut pas résoudre un tel problème. Tout ce qu'elle peut faire, c'est de manifester son opinion à cet égard.

« ... Sa situation économique spéciale (L'Égypte), dit Sadik Henein Pacha, fournit aux membres de la conférence une excellente occasion de corriger ou tout au moins d'aider à corriger une anomalie de caractère inter-

(1) Fikry note : En effet, la première partie de la conférence comprend trois catégories de questions économiques :

1^o les principales manifestations économiques et les divers problèmes considérés au point de vue de chaque pays ;

2^o l'analyse des causes économiques qui ont engendré la perturbation actuelle de la balance du commerce et de l'industrie ;

3^o les facteurs capables d'affecter la paix du monde.

national qui constitue un obstacle sérieux à l'établissement d'une politique économique bien conçue et raisonnable et qui contient le germe de discorde internationale...»

L'Égypte par suite de restrictions imposées par le régime des Capitulations se trouve dans une situation malheureuse. « Les Capitulations ont un effet néfaste sur tous les ressorts de la vie de l'Égypte, et sur son développement naturel » (1).

Sadik Henein a montré comment il existe en Égypte une situation de fait d'après laquelle le Gouvernement est obligé d'obtenir l'assentiment de douze Puissances pour frapper ses ressortissants d'impôts directs, lorsque ceux-ci atteignent des étrangers ; les ressortissants des Puissances non capitulaires se trouvent par contre assujettis à toute loi fiscale que le Gouvernement égyptien peut édicter.

« Cette restriction a pour ainsi dire paralysé l'activité fiscale du Gouvernement égyptien et a eu par la suite des résultats nuisibles, à la vie économique du pays.

C'est ainsi qu'il existe aujourd'hui en Égypte une certaine catégorie d'étrangers, qui à l'exception des impôts qui frappent les propriétés foncières et immobilières, en sont venus dans la pratique à jouir d'une certaine immunité en matière d'impositions directes, alors que, parallèlement à cette catégorie, il en existe une seconde astreinte à tout régime fiscal que le Gouvernement égyptien peut imposer à ses propres nationaux ».

Nous avons déjà indiqué que cette pratique ne repose

(1) FKIRY BEY, *Mémoire*, *op. cit.*

d'ailleurs sur aucun texte. Nous avons montré aussi comment elle était condamnée par des hommes éminents qui ont connu l'Égypte à fond.

B. — *Les inconvénients de cette situation de fait.*

« Si l'état de choses actuel conti-
« nue, il empêchera non seulement le
« développement économique et na-
« turel de l'Égypte mais il exercera
« une répercussion fâcheuse sur son
« commerce extérieur et par suite
« sur les pays avec lesquels elle
« entretient des relations commer-
« ciales. »

S. HENEIN PACHA.

L'Etat égyptien, n'ayant pas les ressources nécessaires pour faire face aux multiples projets de réformes, a dû ajourner l'exécution de ses projets. L'Etat envisage un programme de travaux à entreprendre dont certains sont indispensables à la prospérité du pays.

1^o Tout d'abord, dans le domaine de l'enseignement : Si l'on parcourt le budget égyptien, on est frappé du peu d'importance du budget de l'instruction publique.

« ... Il est triste de songer que l'Égypte dépense de ce chef, pour sa population de 14 millions d'habitants, à peine un quart des sommes que prévoit la ville de Londres dans son budget d'instruction (1). »

2^o Le système d'irrigation exige encore de fortes sommes pour être amélioré et pour en faire profiter les

(1) SADIK HENEIN, discours.

terres incultes. Des projets pour construire des réservoirs et en aménager d'autres sont maintenant à l'étude.

3° De même, la question de l'hygiène publique et des logements mérite une attention particulière. Parmi les maladies qui sévissent en Egypte, on peut citer l'ophtalmie, la belharsia et l'ankilostoma.

La mise à exécution de projets d'améliorations dans les différents domaines nécessite un système fiscal pourvu de souplesse et d'élasticité.

« Peut-être eut-il été possible d'effectuer dans ce domaine des progrès plus rapides autrefois, si le système fiscal avait permis de trouver des recettes nécessaires (1).

Par la réalisation de ces projets, soit dans le domaine de l'instruction, de l'hygiène ou de l'irrigation, on peut espérer un grand développement de l'Egypte, et un accroissement de sa capacité productive (2).

Inconvénients au point de vue fiscal. — Le système fiscal actuel n'offre pas l'élasticité nécessaire. Le seul impôt direct qui existe c'est l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie.

(1) SADIK HENEIN, discours.

(2) « Les Egyptiens d'aujourd'hui ont soif d'instruction, et cela nécessite des fonds. Ils ont besoin de réformes sanitaires qui, elles aussi, entraînent des frais. Nos routes, nos conditions de vie et toutes les autres manifestations de notre existence matérielle non seulement ont besoin d'améliorations progressives, mais elles appellent aussi une organisation capable d'en garantir le libre cours, ce qui ne peut se faire sans argent. Or, comment trouver cet argent dans le pays sans l'établissement de nouveaux impôts sur la base de la capacité de chacun et comment trouver ces impôts si nos amis étrangers repoussent toute idée d'y contribuer? ». FIKRY BEY, Mémoire déjà cité.

En effet, la superficie cultivable reste presque toujours stationnaire.

Pour obtenir des recettes le Gouvernement a dû avoir recours aux impôts indirects.

De même, l'Egypte a dû recourir, dans l'intérêt des recettes de l'Etat, à l'exploitation de ses chemins de fer. C'est pourquoi le prix des chemins de fer est plus élevé en Egypte que dans les autres pays.

Ensuite, les impôts sont répartis d'une façon inégale et inéquitable, entre les riches et les pauvres, et pèsent plus lourdement sur ces derniers.

De même, les droits de douane forment la source la plus importante des recettes (1).

Les effets de ce système sont néfastes aux pays avec lesquels l'Egypte entretient des relations commerciales :

(1) « Faudra-t-il effectuer de fréquentes modifications des tarifs douaniers pour faire face aux nécessités budgétaires ? Les objections que soulève, au point de vue économique, une politique de ce genre, semblent évidentes et tout système fiscal qui repose dans une mesure excessive sur cette forme de recettes se condamne lui-même » (Discours de Sadik Henein Pacha).

De même, Fikry Bey dit dans son mémorandum : « ... l'Etat égyptien alimente le tiers de ses revenus par des contributions indirectes, sous forme de droits de douanes ; cela indique aussi que si ces contributions indirectes sont renforcées, il en résultera pour le fellah un préjudice auquel échapperont les riches. Cela occasionnerait en outre des résultats qui ne sont pas à l'avantage du consommateur et de l'exportateur égyptiens, pas plus qu'à celui du producteur et de l'exportateur européens.

« Il est d'ailleurs dans le programme de cette conférence de lever toutes barrières nationales de tarif protectionniste, et le fait de demander à l'Egypte d'imposer de telles barrières ne saurait être que contraire à l'esprit des tendances modernes. »

« Dans la mesure où son pouvoir d'achat est inférieur à ce qu'il serait dans des conditions fiscales plus saines, l'Egypte constitue un client plus pauvre qu'elle ne devrait être en réalité. »

C. — *Le remède.*

L'APPLICATION DE LA JUSTICE FISCALE

« Est-ce trop en vue d'assurer la
« continuité de cette heureuse col-
« laboration (entre Egyptiens et
« étrangers), ainsi que le maintien
« de la paix mondiale, de demander
« qu'il ne soit fait aucune discrimi-
« nation fiscale entre les étrangers
« et les Egyptiens, ou entre une
« catégorie d'étrangers et une autre ?
« Peut-on présenter une demande
« plus modérée, plus logique et plus
« conforme à un système de finan-
« ces sainement conçu ? »

S. HENEIN PACHA.

Le Président de la délégation égyptienne a fait allusion au rapport de la Chambre de Commerce internationale.

Nous avons déjà montré que cette Chambre a recommandé des mesures qui sont de nature à faciliter le libre exercice du commerce et de l'industrie aux ressortissants d'autres pays. En effet, en Egypte, ce vœu est déjà réalisé : « Le peuple égyptien a toujours été heureux de recevoir de la façon la plus hospitalière les étrangers cultivés qui choisissent l'Egypte comme champ de leur activité économique. »

Alors sera-t-il juste de ne pas leur faire payer leur part de l'impôt ?

Étant donné la situation particulière de l'Égypte on ne peut envisager que deux solutions : ou bien recourir aux impôts indirects ou bien créer des impôts directs auxquels seraient soumis à la fois les Égyptiens et les ressortissants des Puissances non capitulaires.

La première solution ne nous paraît pas acceptable car les impôts directs non seulement présentent sur les impôts indirects la supériorité d'être des impôts démocratiques, mais encore ils offrent les avantages suivants :

- 1° La stabilité de leur rendement et leur souplesse (1) ;
- 2° Équité plus grande ;
- 3° Moindres frais de perception.

D'après M. le professeur Edgard Allix, « les impôts directs, par les combinaisons auxquelles ils se prêtent, exemption des petits revenus, discriminations des revenus, progressivité des tarifs, sont des impôts qui peuvent être rendus démocratiques ».

(1) « C'est un fait d'expérience, dit M. Allix, qu'aux époques de crise, alors que les autres impôts fléchissent et se dérobent, l'impôt direct résiste parce qu'il s'appuie sur des situations stables, il continue à fournir son contingent aux caisses de l'État et peut même supporter une surcharge temporaire. C'est ainsi que l'Angleterre a pu, en très grande partie, faire face aux dépenses de la guerre du Transvaal à l'aide de l'impôt sur le revenu, l'income tax. Le relèvement des tarifs de l'income tax lui a également procuré la plus grosse part des ressources fiscales dont elle a eu besoin pendant la guerre de 1914. En effet, grâce aux rôles nominatifs, le fisc connaît exactement les contribuables auxquels il devra s'adresser et il sait plus ou moins exactement, suivant qu'il s'agit d'impôts de quotité ou de répartition, quel est le produit sur lequel il peut compter ». ALLIX, *op. cit.*, p. 415.

Les impôts indirects, improportionnels aux facultés sont des impôts antidémocratiques » (1).

C'est cette politique que défendaient les délégués égyptiens devant la C. E. I. de mai 1927.

Les impôts directs n'ont guère donné dans le budget de 1926-1927, que L. E. 5 millions et demi. Les droits de douane ont donné L. E. 11.909.000.

Un tel état de choses ne peut pas subsister longtemps.

Nous ne trouvons dans aucun pays civilisé un système fiscal semblable. En effet l'Égypte a vu son industrie faire un progrès récent.

Fikry Bey a montré dans son mémorandum qu'à côté des banques et des entreprises étrangères, les Égyptiens franchissent de grandes étapes dans la même voie.

Pour permettre aux projets de réforme de se faire jour, nous devons avoir des impôts directs, accorder des subventions à l'industrie, modifier les tarifs douaniers dans un sens favorable à son progrès.

« Le seul remède possible consiste à lever les restrictions actuelles et à permettre ainsi l'adoption d'un régime fiscal qui assure une égalité raisonnable dans la répartition du fardeau de l'imposition entre les diverses classes de la collectivité, au point de vue de leur capacité fiscale, et qui, en même temps, renonce à toute discrimination d'ordre fiscal entre une partie de la collectivité et une autre » (2).

(1) ALLIX, *op. cit.*, *Traité élémentaire de Science et de Législation financières*, p. 421. Voir aussi dans l'*Action Nationale* deux articles de M. JÈZE et de M. Germain MARTIN sur les impôts directs et indirects, l'*Action Nationale*, janvier 1926.

(2) SADIK HENEIN PACHA, discours.

Certes il existe un autre moyen, injuste celui-là : c'est de créer de nouveaux impôts auxquels seront assujettis seulement les Egyptiens et les étrangers qui ne sont pas ressortissants des pays capitulaires. Mais la notion de l'impôt moderne conduit à repousser une semblable solution.

« Il est inconcevable qu'un tel état de choses puisse être accepté soit par les Egyptiens, soit par les étrangers qui ne jouissent pas d'exonérations sans soulever de protestations violentes et justifiées, et sans envenimer les rapports privés et les relations d'affaires qui existent d'une part entre les Egyptiens et les résidents étrangers qui paieraient des impôts et d'autre part, les résidents étrangers qui bénéficient d'exonérations. D'ailleurs, les relations commerciales de l'Egypte avec d'autres Etats ne pourraient être que fâcheusement affectées et par suite la paix économique du monde sera mise en danger » (1).

En Egypte, les étrangers détiennent une importante partie de la richesse du pays. Généralement, ils exploitent leurs richesses sous la forme de banques et d'entreprises.

Le Gouvernement égyptien ne pouvant les imposer, il ne peut pas non plus imposer les Egyptiens qui s'adonnent à de semblables professions.

(1) SADIK HENEIN PACHA, discours, et V. aussi le mémorandum de Fikry Bey. « En effet, toute taxe qui viendrait à être imposée aux Egyptiens à l'exclusion des étrangers créerait une situation désavantageuse au détriment des premiers, dans le double domaine commercial et industriel ».

Telle fut la thèse présentée par l'Égypte à la Conférence économique internationale de mai 1927.

Elle faisait appel aux sentiments de justice des membres de la Conférence sur une question vitale pour l'Égypte moderne. D'ailleurs on a désapprouvé l'incompatibilité qui existe entre ce régime et les conditions modernes de notre pays. Dès avant la guerre de 1914 on a déjà dit que ce système n'était plus en harmonie avec le développement du pays.

En effet, on ne comprend pas pourquoi un négociant étranger domicilié en Égypte serait exempté des impôts directs en Égypte, tandis que ses compatriotes, résidant France, en Angleterre, etc., y sont lourdement taxés. Si cette exemption était nécessaire dans le passé, elle n'a plus de raison d'être actuellement. Ce point de vue fut déjà mis en lumière par M. Brunyate (1), ancien conseiller judiciaire en Égypte :

« Les Capitulations dans leur plus complet développement remontent à une époque où le Gouvernement n'était, à bien des égards, que purement arbitraire.

Ceux qui se trouvaient à sa portée étaient sous la menace perpétuelle des caprices comme des exactions créées par un semblable régime. Aussi n'était-il que légitime de chercher à s'affranchir autant que possible de ce danger.

« Toutefois, dès le moment où un gouvernement cesse d'être arbitraire, les aspirations du propriétaire, du mar-

(1) « Note sur le fonctionnement des Capitulations ».

On trouve cette note dans le rapport de Lord Cromer, de 1904, p. 121.

chand, et en somme, de tout citoyen respectueux des lois, commencent à devenir positives, de purement négatives qu'elles étaient. Le libre développement des biens comme des affaires, ne peut s'effectuer qu'à l'abri d'une administration respectée et capable de remplir les obligations d'un gouvernement civilisé.

Les restrictions imposées à un gouvernement pour soustraire l'étranger à son action malfaisante, deviennent malfaisantes à leur tour quand elles l'empêchent de donner à cet étranger l'aide et la protection que ses affaires exigent. »

Il nous reste maintenant à examiner les recommandations de la Conférence au point de vue fiscal, formulées dans le rapport définitif (1).

IV

DANS LE RAPPORT DÉFINITIF DE LA CONFÉRENCE

On ne trouve dans le rapport définitif aucune allusion au problème égyptien en particulier, mais seule-

(1) M. Sadik Henein Pacha appela l'attention de la Conférence sur le fait que la thèse présentée par l'Égypte était très juste et très claire : « Les savants économistes, dit-il, assemblés ici des quatre coins du globe pour encourager la paix internationale en établissant un régime économique mondial meilleur et plus rationnel, seront peut-être surpris d'apprendre qu'un facteur aussi indispensable à l'établissement d'un équilibre rationnel soit absent en Égypte et qu'à notre époque, il nous faille plaider une cause au sujet de laquelle il ne peut exister, au point de vue économique, deux opinions différentes ».

ment une disposition proclamant l'égalité entre les étrangers et les nationaux. Sans doute, cette disposition a été inspirée principalement par d'autres circonstances dans les pays qui grèvent les étrangers d'impôts plus élevés que ceux qui frappent leurs nationaux.

Mais, ne peut-on pas dire que la règle de l'égalité en matière fiscale est une règle indivisible. Comment peut-on demander l'égalité entre les étrangers et les nationaux, sans que cette recommandation soit générale ?

Voici ce que la conférence a décidé à propos du traitement, en matière économique et fiscale, des ressortissants et des sociétés d'un pays admis à s'établir sur le territoire d'un autre (1) :

« La conférence considère que l'octroi des garanties
« légales, administratives, fiscales et judiciaires nécessaires aux ressortissants, firmes ou sociétés d'un Etat
« admis à exercer leur commerce, leur industrie, ou toute
« autre occupation sur le territoire d'un autre Etat, ou
« admis à s'y établir, est une des conditions essentielles
« de la coopération économique des peuples.

« Prenant acte des travaux importants déjà consacrés à
« cette matière par le Comité Economique de la Société
« des Nations et par la Chambre de Commerce internationale, elle juge désirable que leurs conclusions soient
« examinées et mises au point par les organismes qualifiés de la Société des Nations, en vue d'être soumises à
« une conférence diplomatique tendant à déterminer les
« meilleurs moyens de préciser le statut des étrangers,

(1) Rapport définitif, Genève le 24 mai 1927. C. E. I, 44.

« *d'abolir les discriminations injustes entre eux et les*
« *nationaux*, et de prévenir des superpositions d'impôts.
« Cette conférence aurait pour but l'élaboration d'une
« convention internationale.

« Cependant, avant même que celle-ci puisse régler la
« question dans son ensemble, des accords bilatéraux
« impliquant une équitable réciprocité, s'inspirant des
« directives ci-dessus rappelées, amélioreraient utilement
« la situation actuelle.

« En conséquence, la Conférence recommande :

« 1° Que, en attendant la conclusion d'une convention
« internationale, soient réalisés des accords bilatéraux,
« inspirés de travaux déjà faits par le Comité économique
« de la Société des Nations et par la Chambre de com-
« merce internationale, et déterminant les meilleurs
« moyens de préciser le statut des étrangers tant au point
« de vue économique qu'au point de vue juridique et
« fiscal ;

« 2° Que dans le même esprit et le même but, soit pré-
« parée, par les soins du Conseil de la Société des
« Nations, la réunion d'une conférence diplomatique des-
« tinée à élaborer une convention internationale ;

« 3° Que dans la rédaction de ces accords et des textes
« qui seront soumis à cette conférence soient notamment
« retenus à titre énonciatif et non limitatif, les points sui-
« vants :

« a) Egalité du traitement quant aux conditions de
« séjour, d'établissement, de déplacement et de circula-
« tion, des étrangers admis dans un Etat et les nationaux
« de cet Etat ;

« *b*) Conditions d'exercice du commerce et de l'industrie ou de toutes autres activités par les personnes et les entreprises étrangères ;

« *c*) Statut juridique des mêmes personnes physiques et morales ;

« *d*) Statut fiscal des mêmes personnes physiques et morales. »

Malgré le fait que cette décision soit inspirée par le désir de mettre fin aux entraves auxquelles sont soumis les étrangers dans d'autres pays et qu'elle ne vise pas l'Égypte, qui était pourtant représentée à cette conférence, nous pouvons penser que le vœu formulé dans cette décision doit servir encore à l'Égypte comme base de défense de son point de vue devant la Conférence diplomatique prévue par la Conférence économique.

L'expression « abolir les discriminations injustes entre eux » (les étrangers et les nationaux) a une portée générale.

Mais est-ce qu'on peut résoudre cette question par des accords bilatéraux entre l'Égypte et les Puissances ?

Dans le discours du trône du 17 novembre 1927, on prévoyait seulement la convocation d'une conférence à laquelle seraient représentées les Puissances capitulaires pour la modification du système des Capitulations.

Le problème fiscal figurera sans doute au nombre des questions mises en discussion.

Mais cette conférence n'a pas encore été convoquée et on ne sait quand elle le sera (1).

(1) Le Gouvernement a purement et simplement, en 1927, convoqué une conférence non tant pour discuter le problème des Capitula-

Parmi la presse étrangère qui a commenté le discours du trône l'*Egyptian Mail* (1) accueillait l'idée de réunir une conférence en Egypte pour apporter les modifications nécessaires au régime des Capitulations, en conformité avec les circonstances actuelles.

Au mois d'octobre 1928, le ministre des Affaires Etrangères adressa une note aux Puissances pour réunir une conférence destinée à examiner le problème des Capitulations. Mais cette conférence se borne à la révision du statut des tribunaux mixtes.

V

APRÈS LA CONFÉRENCE ÉCONOMIQUE DE GENÈVE, DE MAI 1927.

ARGUMENTS DES ADVERSAIRES DE LA RÉFORME

Après les efforts des délégués de l'Egypte devant la Conférence économique de Genève, de mai 1927, et les discussions à la Chambre des Députés, pour faire disparaître les inégalités d'ordre fiscal en Egypte, un journal anglais publié en Egypte, le *Monthly Journal of the British Chamber of Commerce*, écrivait au mois de septembre 1927 un article sur « Les Capitulations et les impôts ».

Il essaya de soulever les esprits contre tout mouvement

tions, dans son ensemble, que pour apporter quelques modifications à la compétence des tribunaux mixtes.

(1) 19 novembre 1927. V. aussi le *Daily Mail* de Londres, 29 nov. 1927. V. l'article du journal *Al Ahram*, 28 nov. 1927, « Les Capitulations entre la modification et l'abolition ».

de réforme et de discuter les arguments présentés à cet égard.

Tout en proclamant qu'il y avait une grande part de vérité dans les faits cités par les délégués de l'Égypte et dans les discussions à la Chambre, relativement à cette question, il faisait des réserves et essayait d'étudier la question d'un autre point de vue :

« There is a good deal of truth, » dit le journal, in these statements, but it is not the whole truth. »

La Commission des Finances à la Chambre a constaté que 50 0/0 des revenus nationaux de l'Égypte échappent à l'impôt et que la charge des impôts directs tombe presque complètement sur la propriété immobilière.

Elle a demandé qu'on prenne des mesures pour frapper tous les revenus.

Sadek Pacha Henein a demandé l'abolition de tous les privilèges entre une classe et une autre. Ces privilèges ont pour résultat :

1° de forcer le Gouvernement égyptien à recourir aux impôts indirects, ce qui est nuisible à la vie du pays ;

2° d'exploiter les chemins de fer, de telle façon que le fisc y trouve son compte.

Le *Monthly Journal of the British Chamber of Commerce* admettait l'accroissement des impôts indirects, par rapport aux impôts directs, ce qui est le résultat des restrictions apportées aux pouvoirs du Gouvernement en matière fiscale. Mais le journal contesta que les étrangers profitent des dépenses publiques dans la même mesure que les Égyptiens (1).

(1) « Its champions all make much of the inequality between the

D'après ce journal, un examen des chefs de dépenses du Budget peut montrer l'inégalité entre les étrangers et les Egyptiens étant donné que les Egyptiens profitent exclusivement des services suivants :

- 1° Services de l'instruction publique et missions scolaires à l'étranger ;
- 2° Hôpitaux ;
- 3° Ministère de la Justice (sauf les tribunaux mixtes) ;
- 4° Prisons ;
- 5° Subvention à l'université islamique Al Azhar ;
- 6° Le Parlement.

L'ensemble de ces services coûte à l'Etat L. E. 5 millions dont l'étranger ne profite pas.

Le journal rappela encore que l'étranger contribue à tous les impôts qui existent actuellement en Egypte (1), malgré le fait que son standard of life est généralement plus élevé que celui de l'indigène.

Le journal en conclut que « l'égalité devant l'impôt existe actuellement en Egypte, et si le régime des Capitulations était appelé à disparaître et le système fiscal rajusté d'après les idées égyptiennes, il apparaît qu'il y

Egyptian and the foreigner with regard to the taxation, but none of them mentions the inequality of the benefits received by the two classes as the result of taxation. »

(1) Sauf les droits d'exemption du service militaire, L. E. 250.000, et (d'après le journal) les droits d'inscription aux écoles qui rapportent L. E. 438.000. Le journal dit aussi que, au fond, ce sont les étrangers qui paient les droits des ponts et phares et les droits sur les Compagnies de navigation. Le produit du premier est de L. E. 370.000 ; du second L. E. 11.000. Cela tient à ce qu'il n'y a pas de compagnies égyptiennes de navigation.

aurait une grande tendance, d'après un tel système, à faire payer à l'étranger plus que sa part légitime, par rapport aux Egyptiens ».

Réfutation. — Cette opinion est très originale, tant par la théorie sur laquelle elle repose, que par les faits sur lesquels elle s'appuie (1).

En réalité, elle s'inspire du fait banal qu'« *aucun impôt ne sera jamais populaire, car, au fond, l'homme n'a jamais assez d'abnégation pour préférer les intérêts d'autrui aux siens propres* » (2).

I. — Examinons tout d'abord la théorie sur laquelle elle repose.

Rien n'est plus faux que de considérer l'impôt comme une prestation en échange de services. C'est une théorie surannée qui a fait son temps. Nous avons déjà eu l'occasion (à propos de l'affaire de la Société d'Héliopolis) d'en faire sommairement la critique.

C'est Montesquieu qui a déclaré tout d'abord que l'impôt est une prime d'assurance que les citoyens paient à l'Etat pour assurer la sécurité de leurs autres biens. L'impôt, pour lui, est « une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre ou pour en jouir plus agréablement » (3).

(1) Y. l'article intéressant du journal *Al-Siassa* du 23 septembre 1927 : « Une théorie curieuse, Les impôts et la participation des étrangers aux dépenses publiques ».

(2) SELIGMAN, p. 265. *L'impôt sur le revenu*, traduction française W. Oualid, p. 265.

(3) *Esprit des lois*, livre XIII.

De même Mirabeau, Emile de Girardin et Proudhon, ont repris cette théorie. Pour Girardin, « l'impôt est la prime d'assurance payée par ceux qui possèdent, pour s'assurer contre tous les risques de nature à les troubler dans leur possession ou leur jouissance. Proudhon, en adoptant cette théorie, emploie l'expression d'échange : « de même que pour certaines utilités, l'échange se fait de personne à personne ; de même, pour certaines autres utilités, l'échange ne peut se faire que des particuliers à une personne collective qui a nom « l'Etat » (1).

Thiers, aussi, a écrit dans son ouvrage *De la propriété* : « Qu'est-ce donc que la Société, sinon une compagnie où chacun a plus ou moins d'actions, et où il est juste que chacun paie en raison du nombre de celles qu'il possède » (2).

Cette théorie, qui ne répond plus à la réalité des choses dans les sociétés modernes est actuellement rejetée par presque tous les auteurs.

Il est intéressant de constater que même quelques auteurs qui semblaient tout d'abord accepter cette théorie l'ont enfin abandonnée.

Par exemple, Cossa qui définissait l'impôt comme une partie de la richesse des individus que ceux-ci donnent à l'Etat ou aux municipalités, pour pourvoir aux dépenses publiques, au *profit de ceux qui la paient*, a supprimé dans ses éditions ultérieures ce dernier élément.

Par cette modification, il montra qu'il rejetait la théorie

(1) V. ALLIX, *Traité*, p. 392.

(2) P. 355. Comparez aussi la définition de M. Paul Leroy-Beaulieu.

de l'impôt envisagé comme prix de services rendus (1).

Parmi les auteurs modernes qui n'ont pas admis cette théorie, nous pouvons citer MM. Edgard Allix, Gaston Jèze, Bastable, Plehn et Nitti.

Pour M. Gaston Jèze, « c'est une théorie qui méconnaît la mission moderne de l'Etat : ce n'est pas seulement comme on le croyait autrefois, une mission de protection (Etat gendarme) ; l'Etat aujourd'hui a bien d'autres attributions : instruction publique, assistance, œuvres sociales, santé publique, etc... Il est manifeste que pour bien des services publics, les bénéfices retirés par les individus de l'action de l'Etat sont en raison inverse de leur fortune » (2).

Aussi Plehn dit que le bénéfice comme mesure de taxation est inadéquat (3).

En effet, il y a des services qui ne peuvent être évalués. La valeur de la vie, de la liberté et des droits de famille ne peut être estimée par aucune standard pécuniaire (4).

Nitti insiste aussi sur les défauts de cette théorie : « Tout cela est absurde, et il n'est pas moins absurde d'expliquer le phénomène de l'impôt par des principes : la fin, bonne ou mauvaise, à laquelle les contributions des

(1) COSSA, traduction anglaise, p. 50 et BASTABLE, p. 263 non I.

(2) JÈZE, *Cours de 1928*, p. 109 : « Une des caractéristiques de l'impôt moderne, dit le savant professeur, est justement qu'il n'y a pas prestation et contre-prestation déterminée ».

(3) PLEHN, *Public Finances*, p. 21.

(4) C'est en ce sens que prononce le juge américain Cooley, *Taxation*, p. 24 ; V. aussi JÈZE, *op. cit.* « Cette valeur varie-t-elle suivant la fortune de l'individu protégé ? La personne d'un individu riche vaut-elle mieux que celle de l'individu pauvre ? ».

citoyens sont destinées, est étrangère au principe de l'imposition (1) ».

De même, Bastable dit très judicieusement que l'ordre social ne peut être vendu au détail comme le thé et le sucre ; c'est vrai aussi pour les autres fonctions de l'Etat, même celles qui sont purement économiques (2).

En Egypte, la Cour d'appel mixte, dans l'affaire de la Société d'Héliopolis, s'est prononcée contre la théorie de l'impôt considéré comme contre-prestation des services publics : « En l'absence d'un texte précis, dit la Cour, les recettes de l'Etat sont réunies en un seul total, et, sauf contrôle constitutionnel des corps élus ou constitués, le Gouvernement est seul juge de leur emploi. Le caractère général de l'impôt se trouve même particulièrement affirmé en Egypte, où il est lié directement au service des emprunts... (3) ».

Il faut en conclure alors que la théorie sur laquelle se base l'opinion qui s'oppose à l'introduction de nouveaux impôts est fausse et doit être rejetée.

Passons maintenant à l'examen des faits cités par le journal.

Le journal essaye tout d'abord de tirer argument du fait que les étrangers ne recueillent pas de bénéfices des dépenses du service de l'Instruction publique.

(1) NITTI, t. I, p. 320,

(2) BASTABLE, *Public Finance*, 1922, p. 267. « The equivalence between the amount of taxes paid and the benefits obtained is rather to be found in the case of the community as a whole than of any special part of it ».

(3) *Bulletin de législation et de jurisprudence*, XXV, p. 338.

Nous répondrons que les lois scolaires en Egypte s'appliquent sans distinction de nationalité. Les étrangers n'ont qu'à apprendre la langue du pays et ils peuvent facilement s'inscrire dans nos écoles.

Lors de l'établissement de l'Université égyptienne, en 1925, le Ministère de l'Instruction publique adressa un appel aux étrangers pour s'inscrire dans les différentes Facultés de l'Université; de plus on ne saurait prétendre qu'il n'y a pas d'étrangers dans les écoles égyptiennes.

D'après les statistiques, il y avait dans les écoles égyptiennes, pour l'année 1924-1925, la proportion d'étrangers suivante (1) :

Anglais		Français		Grecs		Italiens		Autres nationalités	
Garçons	Filles	Garçons	Filles	Garçons	Filles	Garçons	Filles	Garçons	Filles
449	411	667	441	290	170	399	321	643	258

Alors, de ce chef des dépenses, les étrangers n'ont ainsi rien à réclamer.

Quant aux hôpitaux, ils sont ouverts aux étrangers comme à tous les Egyptiens, sans aucune distinction.

Ce qui est radicalement faux c'est de prétendre, comme le fait le journal, que les dépenses pour les prisons ne profitent pas aux étrangers. On oublie qu'il y a pour les

(1) *Annuaire statistique 1925-1926*, p. 91.

étrangers en Egypte une prison spéciale, plus confortable que les prisons réservées aux Egyptiens.

Les subventions pour l'université islamique Al Azhar ne profitent pas, certes, en fait aux étrangers, mais cette université est une sorte de faculté de théologie. Pour y être admis, il ne faut qu'être musulman, sans qu'il soit tenu compte de la nationalité.

Enfin, on a exagéré, en disant que les étrangers ne profitent pas d'un Parlement en Egypte. Partout il y a des Parlements, et jamais on n'a osé dire que le Parlement ne profite pas aux étrangers, pour prétendre que ceux-ci doivent échapper à l'impôt.

Le journal égyptien *Al Siassa* a critiqué cette argumentation d'une façon sévère et judicieuse (1).

Avant d'en terminer avec cette question, il nous reste à examiner la mesure dans laquelle les étrangers contribuent aux impôts directs actuels.

Il faut dire que la presque totalité des terres est possédée par les Egyptiens. La part des étrangers dans la propriété foncière est en décroissance continuelle et par suite, la contribution de ces derniers aux dépenses publiques diminue d'autant. A l'inverse, le grand commerce et la grande industrie, qui échappent actuellement en Egypte à tout impôt sont, dans la plupart des cas, entre des mains étrangères.

Il est intéressant de constater par des chiffres précis comment le nombre des propriétaires étrangers des terres

(1) *Al Siassa*, 23 novembre 1927.

et la surface qui leur appartient diminue d'une année à l'autre.

Années	Nombre de propriétaires		Surface possédée en feddans	
	Egyptiens	Etrangers	Egyptiens	Etrangers
1912 . . .	1.478.039	8.039	4.772.232	717.936
1918 . . .	1.729.251	7.843	4.801.360	687.764
1924 . . .	2 033.144	6.774	5.047.113	549.920
1925 . . .	2.033.056	6.595	5.060.338	538.168

La conclusion à tirer de tout ce qui précède, est que l'exemption des étrangers des impôts directs n'a plus aucune raison d'être :

Ils ne contribuent pas à l'impôt dans la mesure de leurs capacités économiques. La nécessité de réformes dans les différentes branches en Egypte exige des fonds qui ne peuvent être obtenus que par la création de nouveaux impôts, auxquels seront soumis tous les habitants de l'Egypte.

Nous estimons que la réunion d'une conférence destinée à discuter le problème des Capitulations est indispensable dans les circonstances actuelles. Nous espérons que la vérité ne tardera pas à reprendre ses droits et la justice à se faire jour.

Car, en Egypte, comme l'a dit très justement Lord Milner : « Les étrangers, dans l'état actuel des choses, profitent de tous les bienfaits d'un bon gouvernement dans la

même mesure que les nationaux ou même plus largement. Il n'y a dès lors aucune raison pour qu'ils ne supportent pas leur part des dépenses d'un Etat auquel ils doivent la pleine jouissance de tous ces avantages » (1).

(1) « There is no reason whatever why they should not bear their share of the expenditure of the state from which they derive their full share of advantage. And the equal distribution of public burdens as between foreigners and natives has of late years been a question not only of equity but of necessity » (MILNER, *op. cit.*, p. 50).

CHAPITRE V

SECTION I

Le problème des Capitulations au point de vue fiscal;
dans ses rapports avec la question égyptienne.

« Le système des traités connu
« sous le nom de Capitulations n'est
« plus en harmonie avec l'avenir
« du pays »...

Lettre du Commissaire Britannique au Sultan Hussein Kamel, en 1914.

Avant 1914, l'Egypte était placée sous la souveraineté ottomane, souveraineté d'ailleurs nominale, parce que l'Egypte en vertu du traité de 1840, gardait une certaine autonomie. Par le Firman de 1841, la Porte donna l'Egypte à Mohamed Ali à titre héréditaire. On a déclaré dans ce Firman que le système des Capitulations dans l'Empire Ottoman serait observé en Egypte.

Mais le système a pris en Egypte un développement beaucoup plus grand qu'ailleurs (1).

(1) Voir PÉLISSÉ DU RAUSAS, t. II, p. 343 et suiv.

Pour plus de développements, voir LAMBA, *De l'évolution de la condition juridique des Européens en Egypte*, p. 44 et s.

En 1914, l'Égypte fut placée sous le protectorat anglais, sans son consentement, et le Commissaire Britannique, dans sa lettre adressée au Prince Hussein Kamel Pacha que nous venons de citer en épigraphe, déclara que le système des Capitulations n'est plus conforme à l'esprit moderne et l'état des choses en Égypte.

Mais il ajouta que le Gouvernement britannique « considère comme plus à propos de remettre la révision de ces traités jusqu'à la fin de la guerre actuelle ».

En 1918, après la fin de la guerre, le patriotisme national éclata. « Le droit des peuples de disposer d'eux-mêmes » a beaucoup ébloui les esprits, et on attendait une déclaration de notre indépendance, indépendance dont nous sommes dignes. Beaucoup de pourparlers ont été engagés à ce propos, mais ils ne furent pas couronnés de succès.

Nous ne voulons pas expliquer ici l'évolution de la question égyptienne, qui n'entre pas dans notre sujet.

Il suffit seulement de dire que, le 28 février 1922, l'Angleterre a déclaré mettre fin au protectorat de 1914 et a reconnu l'Égypte comme Etat souverain et indépendant.

Cette indépendance ne réalise pas les aspirations nationales, parce que la Grande-Bretagne réserve à sa discrétion les questions suivantes :

1° Tout d'abord la question des communications britanniques vers l'Inde ;

2° la défense de l'Égypte contre toute agression ou ingérence directe ou indirecte ;

3° la protection des intérêts étrangers ;

4° le Soudan.

Examinons maintenant quelles sont les étapes relatives au problème des Capitulations et principalement dans le domaine fiscal.

I

PROJET DE LORD MILNER DU 18 AOUT 1920

Le projet de Lord Milner prévoyait la solution du problème des Capitulations, à la suite des négociations avec la délégation égyptienne.

Les article 7 et 10 disposaient que des modifications au régime des Capitulations seraient assurées par des accords à conclure par la Grande-Bretagne avec les diverses Puissances capitulaires, qui pourvoient à la suppression des tribunaux consulaires, de manière à rendre possible la réorganisation de l'expansion de la juridiction des tribunaux mixtes, ainsi qu'à l'application à tous les étrangers en Egypte, de la législation (*y compris la législation fiscale*) établie par le Corps législatif égyptien, et que les décrets du Gouvernement égyptien, pour la réorganisation des tribunaux mixtes, contiendraient des clauses conférant à ces tribunaux toute la juridiction jusqu'ici exercée par les tribunaux consulaires étrangers (1).

D'après ce projet, la Grande-Bretagne s'interdisait d'exercer son droit de veto en matière d'impôt, tant que les lois qui établissent les impôts ne créeraient pas une

(1) *Bulletin du Comité de l'Afrique Française*, 1921, p. 81 et s.

différence de traitement entre les étrangers et les Egyptiens.

Ce projet d'accord ne fut pas favorablement accueilli. Le problème resta ainsi sans solution.

II

DANS LE PROJET CURZON (1) DU 10 NOVEMBRE 1921

L'article 9 du projet Curzon disposait que le Gouvernement de Sa Majesté Britannique continuera à conduire les négociations pour *l'abolition des Capitulations* avec les diverses Puissances jouissant des Capitulations, et *acceptera d'être responsable de la protection des légitimes intérêts en Egypte*, ledit Gouvernement devant toutefois conférer avec le Gouvernement égyptien, avant de conclure aucun traité formel à ce sujet.

Ce projet fut repoussé par S. E. Adly Pacha, premier ministre d'alors, parce qu'il ne tenait pas compte des droits d'une Egypte indépendante (2).

III

APRÈS LA DÉCLARATION DE L'INDÉPENDANCE.

DANS LES RÉCENTS PROJETS SARVOIT-CHAMBERLAIN DE 1928

M. Lloyd George, en présentant à la Chambre des Communes la déclaration du 28 février 1922, faite à

(1) *Bulletin du Comité de l'Afrique Française*, 1921, p. 402.

(2) Fochille, *Droit International public*, t. I, 3^e partie, p. 477.

l'Égypte, a déclaré que le statu quo serait maintenu jusqu'au jour où un accord définitif interviendrait entre la Grande-Bretagne et l'Égypte (1).

Mais, lors des dernières négociations, entreprises en 1927 et 1928 entre feu Saroit Pacha et Sir Austen Chamberlain, cette question fut encore examinée.

Ce projet ne fut pas accepté, mais il contient des développements très intéressants sur l'évolution du problème des Capitulations.

Examinons les textes de ces projets (2). :

L'article 3 du projet Saroit dispose que : « La Grande-Bretagne prend l'engagement d'employer toute son influence auprès des Puissances capitulaires en Égypte, pour obtenir la substitution, au régime capitulaire existant actuellement en Égypte, d'un régime plus conforme à l'esprit du temps et à l'état actuel en Égypte.

« En vue de la reconnaissance à l'Égypte du droit de légiférer à l'encontre des étrangers, le Gouvernement égyptien reconnaît à la Grande-Bretagne le droit d'intervenir par l'intermédiaire de son représentant en Égypte, pour empêcher l'application aux étrangers de toute loi égyptienne dont l'application est aujourd'hui conditionnée au consentement des Puissances capitulaires, et la Grande-Bretagne s'engage de son côté à n'exercer ses droits que dans le cas où la loi ferait inégalement une différence de traitement au détriment des étrangers en matière fiscale

(1) *Bulletin du Comité de l'Afrique Française*, 1922, pp. 71 et 127.

(2) Voir Royaume d'Égypte, Document diplomatique relatif aux conversations de S. E. Saroit Pacha, Président du Conseil des Ministres, avec S. E. Sir Austen Chamberlain, Le Caire, 1928.

ou, si la loi est incompatible avec les principes de la législation commune aux Puissances capitulaires ».

« Des arrangements spéciaux interviendront pour les changements à introduire dans l'organisation judiciaire actuelle pour la suppression des tribunaux consulaires et l'attribution de la plénitude de juridiction aux Tribunaux Egyptiens pour le jugement des sujets des Puissances capitulaires (1). »

De cet article, il résulte que Saroit Pacha a voulu limiter les cas d'intervention de la Grande-Bretagne à deux hypothèses :

1° Quand la loi fait une distinction injuste en matière d'impôt, au détriment des étrangers ;

2° quand la loi est contraire au principe législatif commun aux Puissances capitulaires.

Cette limitation a pour but, en effet, d'éliminer les interventions. Car, en Egypte, l'idée essentielle vers laquelle nous dirigeons nos efforts, ce n'est pas d'imposer les étrangers mais, au contraire, c'est purement et simplement de répartir plus équitablement les charges fiscales.

Quant au deuxième cas, il est évident que l'Egypte d'aujourd'hui cherche toujours à s'inspirer des principes législatifs des Etats modernes.

(1) V. Royaume d'Egypte, Documents diplomatiques relatifs aux conversations de S. E. Abdel Khalek Saroit Pacha, Président du Conseil des Ministres, avec S. E. Sir Austen Chamberlain, Principal Secrétaire d'Etat de Sa Majesté Britannique pour les affaires étrangères, en vue d'établir des bases à des négociations officielles pour la conclusion d'un traité d'alliance et d'amitié entre la Grande-Bretagne et l'Egypte. Document n° 1, p. 1.

Toutes nos vieilles institutions qui ont un caractère religieux sont maintenant en voie de disparition. Nos codes de 1875 et 1883 ont été empruntés aux Codes français. Plusieurs projets tendant à mettre fin aux institutions religieuses sont soumis actuellement à un examen précis.

Cette aspiration d'être libéré du système des Capitulations se manifeste aussi dans les projets de Sir Austen Chamberlain.

L'article 7 du premier projet Chamberlain dispose que « Sa Majesté Britannique prend l'engagement d'employer toute son influence auprès des Puissances capitulaires en Egypte pour obtenir la modification du régime capitulaire existant actuellement, de façon à le rendre plus conforme à l'esprit du temps et à l'état actuel de l'Egypte » (1).

Ici, le texte n'est pas précis ; mais il faut le rapprocher de la correspondance échangée entre Sir Austen Chamberlain et Saroit Pachat.

Sir Austen Chamberlain, dans sa note (2), s'exprima ainsi :

« Il serait utile que j'indique les lignes que, à mon avis, cette réforme du régime capitulaire pourrait bien suivre ; étant donné que je serais disposé à appuyer les efforts du Gouvernement Egyptien pour conclure des arrangements

(1) Voir l'article 9 du deuxième projet Chamberlain qui prononce en même sens. V. Documents diplomatiques, *op. cit.*, document n° 2, p. 4 et document n° 8, pp. 29 et 32.

(2) Note (datée : novembre 1921) envoyée par Sir Austen Chamberlain à Saroit Pacha pour définir la portée de l'article 7 du projet de traité, relatif à la réforme capitulaire en Egypte. Documents Diplomatiques, *op. cit.*, pp. 17 et 19.

avec les Puissances sur cette base, si le traité actuellement en discussion entre nous, entrerait en vigueur ».

« Maintenant, la législation égyptienne nécessite le consentement des Puissances ou l'Assemblée Générale des Tribunaux Mixtes, pour être applicable aux nationaux des Puissances capitulaires en Egypte (1).

« Les pouvoirs de l'Assemblée Générale des Tribunaux Mixtes devront être étendus, à cet égard, de manière à comprendre toute la législation égyptienne, *sauf celle imposant des charges financières aux étrangers, ou intéressant la constitution des juridictions mixtes elles-mêmes.* »

Pour la première catégorie, le Gouvernement britannique entendait ne pas mettre en vigueur les lois fiscales avant que le représentant du Gouvernement britannique ne se fût déclaré convaincu qu'elles n'imposent pas aux étrangers une charge injuste.

Pour la deuxième catégorie, il était indispensable qu'elles fussent acceptées par les Puissances, étant donné que l'organisation des Tribunaux Mixtes est un arrangement conventionnel entre les Puissances étrangères et l'Egypte.

Seroit Pacha demanda des précisions sur les intentions de la Grande-Bretagne quant au fonctionnement de la réforme capitulaire. D'après lui la réforme doit avoir les bases suivantes :

« Relativement à la législation applicable aux étrangers,

(1) Voir l'introduction de notre deuxième partie, p. 106. Nous avons déjà dit qu'en matière civile et commerciale, le gouvernement doit obtenir le consentement de l'assemblée générale des tribunaux mixtes pour rendre ses lois applicables aux étrangers.

l'article 12 du Code civil mixte couvrirait *tout le terrain* de la législation ordinaire, par opposition à *la législation fiscale.* »

L'Assemblée Générale de la Cour d'Appel Mixte n'aurait qu'à s'assurer que cette législation n'est pas incompatible avec les principes de législation communs aux pays capitulaires.

Quant à la législation fiscale, le veto que je serais disposé à reconnaître ne devrait être opposé qu'aux lois établissant une inégalité de traitement (*Il demeure entendu qu'on ne saurait qualifier d'inégalité le fait qu'un impôt, tout en étant égal pour tous, pèse lourdement sur les étrangers, parce qu'il se rapporte à des situations ou des entreprises qui leur sont plus particulières ou qui sont plus fréquentes en ce qui les concerne*) au détriment des étrangers et pourvu :

1° *qu'il ne soit exercé qu'à la suite d'un rapport* élaboré par un organisme créé à cet effet et dans lequel le Gouvernement égyptien serait représenté par exemple par une commission de quatre membres, dont deux égyptiens, un représentant des grandes puissances et un des petites ;

2° que ce soit seul l'exercice du veto qui suspende l'exécution de la législation ;

3° qu'un recours soit consacré au profit du Gouvernement égyptien, devant une autorité internationale, soit la Société des Nations, soit le Tribunal de La Haye » (1).

(1) Note de Saroit Pacha à Sir Austen Chamberlain, portant demande de précisions sur les intentions des Hautes parties contractantes relativement à certains termes du projet définitif, Documents Diplomatiques, *op. cit.*, document n° 9, p. 37.

Voilà les limites du droit de veto, d'après Saroit Pacha. Il demandait aussi qu'on stipule formellement cette voie de recours soit dans le traité envisagé, soit dans un autre accord.

Le projet ne fut pas accepté par les partis politiques en Egypte. On a jugé que le projet « tant par ses bases que par des dispositions, est incompatible avec l'indépendance et la souveraineté de l'Egypte ».

Appréciation des solutions proposées pour la réforme capitulaire. — En effet, les solutions proposées ne libèrent pas le Gouvernement égyptien de l'intervention étrangère surtout en matière fiscale parce que le Commissaire Britannique doit attester qu'il est convaincu que les lois fiscales ne font pas une distinction injuste entre les étrangers et les Egyptiens. C'est une atteinte au pouvoir législatif égyptien.

Mais tout dépendait de l'application du texte.

Si les précisions demandées par feu Saroit Pacha au sujet des lois fiscales, ou de la composition d'une commission, la stipulation d'une voie de recours, etc... avaient reçu satisfaction, le texte relatif aux Capitulations aurait pu être accepté, mais les précisions demandées n'ont reçu qu'une réponse très équivoque.

La conclusion à en tirer est que le régime capitulaire ne correspond plus à l'état actuel en Egypte. Il n'est pas conforme aux tendances modernes (1). L'abolition des Capitulations présente un intérêt, non seulement pour le

(1) Avant de quitter ce problème, nous jugeons utile d'étudier les

développement politique et économique de l'Égypte, mais aussi pour les puissances capitulaires (1).

propositions de Lord Cromer en 1905 et 1906. V. *Egypt*, n° 1, 1905, p. 5 ; *Egypt*, n° 1, 1906, pp. 4-8.

Pour lui, il faut confier le pouvoir législatif en Égypte à un Conseil législatif international. Ce Conseil doit être composé de :

- 4 fonctionnaires du Gouvernement égyptien ;
- 1 juge européen de la Cour d'Appel indigène ;
- 6 juges européens des tribunaux mixtes, soit ex-officio membres, soit élus par les magistrats ;
- 20 membres élus par un corps électoral composé de toutes les nationalités ;
- 5 membres non fonctionnaires, nommés par le Gouvernement égyptien.

Il y a ainsi trois sortes de membres :

- 1^o de droit en raison de leurs fonctions ;
- 2^o élus ;
- 3^o nommés.

Pour Lord Cromer, le pouvoir d'établir des impôts sera confié à ce conseil : « I propose that all rights now exercised by the Powers collectively as regarding the taxation of Europeans in Egypt should be vested in the new council... ».

Chose curieuse. On ne peut pas s'imaginer comment l'on eut pu croire que l'Égypte accepterait une telle proposition qui porte atteinte à la souveraineté nationale.

La majorité des membres de ce conseil sera composée d'étrangers. Ce sera alors un conseil international. L'Égypte est-elle donc le pays des paradoxes ?

Ce projet porte également une curieuse dérogation au principe de la séparation des pouvoirs : législatif, exécutif et judiciaire.

Comp. GIDEL, *Revue Générale de droit international*, 1906, p. 408 et suiv.

Dans un article dans le *Financial Times*, M. Wild a demandé que les impôts nouveaux soient soumis à l'Assemblée générale de la Cour d'Appel mixte avant que les étrangers y soient soumis.

(1) Note présentée aux Puissances capitulaires en octobre 1923 par le Gouvernement égyptien, pour la modification du statut des tribunaux mixtes.

SECTION II

**Les Conférences Interparlementaires (1)
et le problème des Capitulations au point de vue fiscal.**

A la Conférence interparlementaire de Paris, du 25 août 1927, l'Egypte a envoyé des délégués. On a fait allusion aux inconvénients du régime des Capitulations.

M. Poincaré, prononçant le discours d'ouverture de la Conférence de 1927, a déclaré : « Les délégués retrouveront la France aussi prête à les accueillir et à les fêter que lors de la première réunion qui a eu lieu à Paris, en 1920. »

Il évoqua les événements qui s'étaient écoulés depuis les vingt-sept dernières années. Il espérait que « la conférence internationale continuerait avec une noble et inébranla-

(1) Les conférences interparlementaires sont des institutions destinées à concilier les intérêts internationaux divergents et à développer la coopération entre les peuples, chercher à créer un courant d'opinion favorable à la solution des problèmes susceptibles d'être résolus par les procédés parlementaires. Il y a une grande différence entre la Société des Nations et les conférences interparlementaires. Les délégués aux dites conférences n'ont pas un caractère gouvernemental. Ils ont toute liberté d'exposer leurs opinions sans engager leur gouvernement ; tandis qu'à la Société des Nations, le délégué parle au nom de son gouvernement. Des pays comme les Etats-Unis d'Amérique, qui ont refusé d'adhérer à la Société des Nations, envoient toujours leurs délégués aux Conférences interparlementaires. V. *Al Siassa* du 28 août 1927 et du 29 août 1927, *Le Journal du Caire* du 28 août 1927.

ble foi à *supprimer ce qui divise les nations et à consolider ce qui les rapproche* ».

Parmi les problèmes à traiter par les délégués égyptiens figurent celui de la lutte contre le trafic des stupéfiants en Egypte et celui du régime fiscal égyptien.

Certes, ces deux problèmes sont liés au système des Capitulations.

La thèse égyptienne fut exposée par M. Weissa Wassif Bey, alors vice-président de la Chambre des Députés, dans un discours très intéressant et dans un mémorandum fait par Habib bey El Masry sur le problème de la capitulation en Egypte (1).

Weissa Bey Wassif a montré comment le Parlement égyptien, le plus jeune de tous les Parlements, a pris des mesures contre le trafic des stupéfiants (2). Mais l'Egypte, à cause des obstacles nés du régime des Capitu-

(1) Les délégués à la Conférence, membres du Parlement, MM. Weissa Bey Wassif, Hafiz bey Affifi, Makram bey Obeid, Mohamed bey Khalih et Safwat Pacha.

(2) Cette question fut déjà traitée devant la Conférence économique de Genève de mai 1927. « C'est pourquoi, dit Fikry Bey, il semble étrange et regrettable de savoir qu'en raison de l'existence des Capitulations, le Gouvernement égyptien ne jouit pas d'une autorité *complète en matière législative* et administrative pour contrôler ceux qui, en Egypte, se livrent à ce trafic qui devient de plus en plus florissant.

Les conséquences fâcheuses de cet état de choses pour la nation qui s'habitue à l'usage de ces drogues, jusqu'à en devenir l'esclave, sont claires, et ne souffrent aucun doute. Russel Pacha, le Commandant de la police du Caire, ... a été dernièrement amené à reconnaître la carence de tous les efforts, tant que l'Egypte n'aura pas les mains libres en la matière ». Fikry Bey, Mémorandum sur les inconvénients des Capitulations au point de vue économique.

lations, a trouvé son action entravée en de multiples domaines. En matière fiscale, les Capitulations empêchent la réforme des impôts d'une façon satisfaisante.

Le mémorandum présenté par M. Habib bey Masry, contient des indications précieuses sur le régime des Capitulations et ses inconvénients. Il montre avec beaucoup de netteté que le régime des Capitulations doit disparaître. Tout d'abord la disparition de la souveraineté turque sur l'Egypte doit avoir pour effet l'abolition des Capitulations puisque c'était à titre de province turque que l'Egypte était soumise à ce régime.

En deuxième lieu, le régime n'est pas compatible avec l'idée de la souveraineté nationale. Il est nuisible au point de vue administratif et fiscal.

En troisième lieu, ce qui frappe en Egypte, c'est la tolérance religieuse : les Musulmans et les Chrétiens vivent en bon accord.

Si nous remontons aux origines des Capitulations, nous trouvons que le caractère religieux des législations fut une des causes essentielles de l'établissement de ce régime.

Nous avons confiance que l'opinion sera favorable à l'abolition ou, à tout le moins, à des modifications de ce système qui empêche un Etat civilisé d'accomplir les réformes nécessaires à la prospérité du pays et au bien-être de tous les habitants,

Ainsi que l'a dit, en 1908, M. Scott, ancien professeur à la Faculté du Caire, « le développement de l'Egypte qui dans ces dernières années est devenu proverbial a soulevé la question de savoir si le meilleur système d'ad-

ministration et la plus grande stabilité financière du pays ne justifient pas une modification des privilèges et des immunités dont jouissent les étrangers en Egypte » (1).

*
* *

Actuellement on prévoit la réunion au Caire d'une conférence pour discuter la réforme des tribunaux mixtes. Mais le problème fiscal ne sera pas soumis à cette conférence.

(1) Ce qui prouve le progrès réalisé par l'Egypte, c'est l'augmentation continue de jour en jour, du nombre des étudiants inscrits, dans les écoles. D'après les statistiques, le nombre des étudiants inscrits a augmenté de six fois dans ces dernières années. Il y a aussi au moins trois mille étudiants égyptiens qui font leurs études dans les différentes Universités d'Europe.

Voir *Journal des Débats* du 26 août 1928.

CONCLUSION

« Les Capitulations, au point de
vue fiscal, empêchent l'exécution
de réformes qui ne sont pas seu-
lement justifiées au point de vue
de justice, mais qui sont indis-
pensables au bon fonctionnement
de l'administration du pays. »

LORD MILNER, *England in Egypt*,
p. 49.

Le régime des Capitulations est un régime qui n'est pas conforme à l'esprit du temps.

D'éminentes personnalités étrangères se sont prononcées. La Grande-Bretagne, dans les projets soumis à l'Egypte pour résoudre les questions réservées, spécifie qu'elle doit être modifiée d'après l'esprit du temps.

Or, pour ma part, au point de vue juridique, il y a la clause *rebus sic stantibus* qui est toujours tacite dans tous les traités. Or, un traité à période indéterminée peut devenir caduc par le jeu de cette clause.

Les traités sont l'œuvre de l'homme, c'est dire qu'ils sont périssables. Et même dans les traités, il n'y a pas de texte qui empêche le Gouvernement égyptien de créer des impôts.

Seuls furent interdits les impôts vexatoires qu'on ne trouve pas dans les pays civilisés. L'exemption ne résulte que d'un usage abusif.

Parlant de la clause *rebus sic stantibus* M. Fauchille dit : « L'éternité des traités étant aussi absurde et aussi irréalisable que l'éternité des constitutions, les traités conclus sans fixation de durée doivent être toujours censés contenir une clause *rebus sic stantibus*, c'est-à-dire avoir été signés sous la réserve tacite qu'ils cesseront d'être en vigueur quand les circonstances à raison desquelles ils ont été conclus, auront cessé d'exister ; la fin d'un traité doit inévitablement suivre la disparition des causes qui l'ont occasionné ; avec le temps, cette convention est devenue inutile ou abusive, car les rapports des Etats se sont modifiés, leurs situations respectives ont subi l'influence des changements survenus dans les intérêts économiques et politiques » (1).

D'ailleurs, le système des Capitulations est un régime qui est partout en voie de disparition.

La Turquie, par le traité de Lausanne du 24 juillet 1923, obtint la suppression de ce régime « à tous les points de vue » (2).

(1) FAUCHILLE, *Traité du droit international*, t. I, 3^e partie, pp. 383 et 384.

(2) « Les Hautes parties contractantes déclarent accepter, chacune en ce qui la concerne, l'abolition complète des Capitulations à tous les points de vue », article 28 du traité de Lausanne. V. HABIB ABI CHAHLA, *L'extinction des Capitulations en Turquie*, thèse Paris, 1924. Après la conclusion du traité de Lausanne des accords spéciaux intervinrent pour préciser le statut fiscal des étrangers. D'après ces

De même, la Perse a conclu en mai 1928 avec les puissances des traités en vertu desquelles le régime des Capitulations est réduit presque à néant. Seules des garanties raisonnables furent accordées aux étrangers. *La Perse pourra désormais frapper les étrangers d'impôts directs ou indirects au même titre que les nationaux.*

De même en Chine, en juillet 1928, le Gouvernement de Nankin a déclaré qu'elle n'est plus liée par les traités qui ont institué les Capitulations. Avant et après cette déclaration, les Puissances européennes et les Etats-Unis se sont montrés favorables aux demandes des nationalistes chinois (1).

Ainsi, dans tous les pays d'Orient, il ne reste plus que l'Egypte qui continue à souffrir de ce régime et partout, tout le monde reconnaît que ce système n'est pas compatible avec l'état actuel du progrès en Egypte.

accords les étrangers seront soumis aux mêmes impôts que les nationaux. Pourtant M. Habib Abi Chahla observe que « le gouvernement turc aurait pu prélever des taxes supplémentaires sur les étrangers », *op. cit.*, p. 273.

(1) Dans une lettre de Sir Sidney Barton, il est écrit : « Le Gouvernement de Sa Majesté Britannique reconnaît la justice essentielle de la demande chinoise, et dans sa déclaration du 18 décembre 1927, il a clairement exposé sa position, afin de donner une expression plus complète à l'attitude amicale et sympathique qu'il a toujours adoptée envers la Chine, le Gouvernement de Sa Majesté Britannique est prêt en temps voulu à entrer en négociations, sur la question de la révision des traités avec le Gouvernement national de la Chine par l'intermédiaire de ses représentants officiels ». V. *Le Matin*, 14 août 1928.

V. *Al Siassa*, du 29 mai 1928, *L'abolition des Capitulations en Perse*.

L'immunité fiscale des étrangers titulaires de Capitulations ne saurait donc se justifier.

Aujourd'hui, la richesse mobilière en Egypte échappe à tout impôt. Une partie considérable de cette richesse est entre les mains des étrangers. Est-il juste qu'ils ne contribuent pas aux charges publiques? « Réfléchissez, dit Sidky Pacha, avec beaucoup de netteté, au cas d'un de ces magnats du commerce; il réalise chaque année des bénéfices se chiffrant par des dizaines de milliers de livres, il remue des capitaux énormes, il impose sa loi à une armée de producteurs. Que donne-t-il à l'Etat? Rien. ... Réfléchissez encore à ce qu'aurait eu à payer ce même négociant, si, au lieu de s'adonner à sa profession en Egypte, il l'exerçait en Angleterre, en France ou en Italie? N'aurait-il pas eu à payer un impôt sur le revenu, sur le chiffre d'affaires, etc. » (1).

Nous croyons qu'un esprit d'abnégation doit animer les étrangers qui habitent l'Egypte.

La prospérité de l'Egypte intéresse les étrangers qui l'ont choisie comme seconde patrie. Et comment arriver à cette prospérité avec un régime fiscal défectueux, injuste, qui manque d'élasticité, et d'une base suffisamment large?

Nous avons déjà réfuté les arguments de ceux qui prétendent que les étrangers ne tirent pas de bénéfices de quelques chefs de dépenses.

Un état rationnel des choses ne peut exister que le jour

(1) SIDKY PACHA, Le régime fiscal égyptien et les Capitulations. Conférence au Jeune Barreau, donnée le 26 mars 1926, *Egypte Contemporaine*, 1926, p. 84.

où un système fiscal équitable sera établi. « Ceux qui résident de façon permanente à un endroit, dit Seligman, doivent sans aucun doute contribuer à ses dépenses » (1).

Le jour où notre pays réalisera ce vœu, ce sera le jour où les divers projets de réformes pourront être exécutés.

Il faut supprimer ces privilèges qui sont impopulaires et dont le pays a beaucoup souffert (2).

(1) SELIGMAN, *Essais sur l'impôt*, traduction française Louis Suret, t. I, p. 177.

(2) Voir SCOTT, p. 298. « Les privilèges et immunités dont jouissent les étrangers devraient comprendre seulement ceux qui sont nécessaires et essentiels pour l'établissement des étrangers dans le pays.

Ceux qui ne sont pas nécessaires, devraient être repoussés.

En agissant ainsi, ces privilèges abolis pourraient contribuer au bien-être de la colonie étrangère comme à celui des Egyptiens eux-mêmes.

Les circonstances où ces privilèges ont été accordés sont maintenant radicalement changées, et ils tendent de plus en plus à produire du mal à ceux qui sont censés en être les bénéficiaires. »

V. aussi *Le Temps* du 31 décembre 1928, *Capitulations et Tribunaux Mixtes*, signé G. M. Parlant de la prochaine conférence pour la modification du statut des tribunaux mixtes, il dit que ce régime doit être amendé, *dans ses parties devenues surannées et incompatible, soit avec le fonctionnement d'un gouvernement constitutionnel, soit avec l'évolution politique et économique du pays.*

TROISIÈME PARTIE

LES MOYENS DE RÉFORME DES IMPOTS DIRECTS EN ÉGYPTÉ

« Il ne peut nous suffire de céder
« à la séduction des formules, ni
« même de nous laisser entraîner
« par des aspirations généreuses. Il
« faut avoir un sens exact des réalités, il faut avoir une connaissance précise des chiffres et des faits, il faut avoir une notion réfléchie des possibilités administratives et financières. »

Raymond POINCARÉ (Discours sur
le Budget de 1907).

INTRODUCTION

Nous avons jugé nécessaire de consacrer une partie spéciale à l'étude des moyens de réforme.

Certes, c'est une tâche très difficile et qui ne peut être complètement exposée dans cette thèse. Il n'existe pas encore de projets de réforme pouvant servir de base pour discuter. Il s'agit purement et simplement de quelques discussions à la Chambre avant sa dissolution, en juillet 1928.

Le Gouvernement égyptien a appelé un expert étranger pour étudier l'introduction de nouveaux impôts. Mais rien n'est encore publié de ses travaux. Dans ces conditions, nous ne pouvons que donner quelques indications qui seront peut-être utiles à ceux qui s'intéressent à l'avenir de l'Egypte.

L'introduction des impôts nouveaux nécessite une connaissance tout au moins approximative de la capacité fiscale de l'Egypte, afin d'éviter l'introduction d'impôts dont le rendement serait insignifiant.

Mais l'estimation du revenu national est une tâche malaisée. « Elle implique nécessairement une série de tâtonnements et, même après toutes les rectifications, tous

les rajustements qui peuvent être effectués à la suite de controverses ou de discussions contradictoires, le résultat ne peut qu'être approximatif et comporte toujours une marge d'erreur assez importante » (1).

C'est dans ces conditions que nous consacrerons le chapitre premier à l'étude de la capacité fiscale de l'Egypte. Les statistiques ne suffisent pas à faire connaître d'une manière satisfaisante le revenu national de l'Egypte. L'importance des statistiques au point de vue fiscal est évidente. Comme l'ont dit MM. Edgard Allix et Marcel Lecerclé : « Vouloir organiser et ajuster l'imposition des revenus sans de bonnes statistiques fiscales, c'est se lancer en pleine mer sans avoir réglé ses compas » (2).

Malgré ces difficultés spéciales à l'Egypte, M. J. G. Lévi a entrepris ce travail épineux, tout en faisant des réserves sur le résultat auquel il a abouti.

Dans un deuxième chapitre, nous examinerons les nouveaux impôts directs à introduire en Egypte. Il s'agit d'examiner la mesure dans laquelle un impôt sur le revenu pourrait être introduit chez nous. Certes, on ne peut qu'examiner d'une manière générale la possibilité d'introduire tel ou tel impôt.

N'ayant pas un projet de loi précis à discuter, nous ne pouvons nous éclairer dans cette matière que par les principes généraux de la science financière et par la législation fiscale des pays étrangers, surtout celle de la France. Car la réforme fiscale française est toute récente. De lon-

(1) *Editorial de l'Egypte contemporaine* n° 73, mai 1923, pp. III et IV.

(2) *L'impôt sur le revenu*, t. II, p. 337.

gues années d'études et de discussions furent nécessaires pour aboutir à la réforme fiscale française de 1914 et de 1917. Le deuxième projet de M. Caillaux (1907) était la base de la réforme de 1914 et de 1917.

Nous serons amenés aussi à envisager comment la situation particulière de l'Egypte exige tels ou tels remaniements.

Nous n'avons pas la prétention dans ce domaine d'aboutir à une solution qui envisage tous les détails. Mais nous espérons pouvoir contribuer, dans une faible mesure, à l'étude de ce problème très compliqué.

Nous étudierons dans un troisième chapitre les possibilités d'introduction en Egypte d'un impôt sur les successions.

En dernier lieu, nous examinerons quelles seront les réformes qu'il est possible d'accomplir en ce qui concerne l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie.

Espérons enfin que ces questions très importantes pour notre pays feront l'objet d'études ultérieures. Car, jusqu'ici les travaux relatifs au problème fiscal et à la façon de le résoudre se réduisent à très peu de chose.

CHAPITRE PREMIER

LA CAPACITÉ FISCALE DE L'ÉGYPTÉ OU LE REVENU NATIONAL DE L'ÉGYPTÉ

« Le seul procédé rationnel pour
« apprécier la charge de l'impôt
« dans les divers pays consiste à la
« comparer à l'ensemble des capa-
« cités contributives de chacun
« d'eux, c'est-à-dire au montant du
« revenu national. »

Edgard ALLIX (*Traité élémentaire
de Science des Finances*, p. 1015).

I

L'étude de la charge fiscale dans un pays par rapport à un autre est une tâche très difficile et conduit à beaucoup de complications, même dans les pays qui sont bien explorés par les recherches statistiques. En Egypte, malheureusement, les statistiques sont très incomplètes (1).

(1) Voir sur les statistiques en Egypte, LÉVI (J.-G.), La statistique officielle en Egypte, ses travaux et son développement. *L'Egypte Contemporaine*, III, 1912, pp. 317-340.

V. aussi RANDONE, Le développement des recherches statistiques en Egypte. *Bulletin de l'institut international de statistique*, t. XVII, pp. 124-132.

L'*Annuaire statistique de l'Égypte* ne date que de 1909. Il ne contient pas tous les éléments nécessaires pour comprendre la situation économique du pays.

Ce qui nous manque en Égypte, ce sont des enquêtes sérieuses. Procéder à des enquêtes dans un pays comme le nôtre ne serait pas difficile, si la tâche était confiée à un personnel qualifié. En effet, sur un vaste territoire de 930.000 kilomètres, la partie habitable se réduit à 33.595 kilomètres.

« Petit pays au climat partout identique, dit M. Pierre Arminjon, au sol uniforme sur tous les points, à la population rurale parfaitement homogène, l'Égypte se prête mieux qu'aucune autre région à une action centralisée par un système de mesures générales et il est relativement facile de bien connaître ce qui s'y passe. La première préoccupation de la nouvelle administration devrait être d'en dresser l'inventaire au moyen d'une enquête soigneusement faite (1). »

Pourquoi ne fait-on pas des enquêtes périodiques sur la condition de l'agriculture, le mouvement des salaires et des prix, sur l'état de la population, etc. ?

Certes, nous avons fait beaucoup de ces enquêtes, mais le résultat de ces recherches manque de précision dans plusieurs cas, et dans d'autres il n'a pas été tenu à jour.

Avant d'étudier la capacité fiscale de l'Égypte, il n'est pas inutile de rappeler quelques notions d'ordre général (2).

(1) Pierre ARMINJON, *La situation économique et financière de l'Égypte*, p. 639.

(2) Bibliographie : PISOU, *Wealth and welfare*, 1913, pp. 12 et s. ;

II

Deux procédés peuvent être employés pour déterminer la charge fiscale dans un pays quelconque.

Le premier consiste à diviser le total d'impôts par le nombre d'habitants pour connaître la moyenne par tête d'habitant.

Le deuxième procédé est de comparer la charge de l'impôt avec le revenu national.

Examen du premier procédé. — Le premier procédé est le moins satisfaisant, bien qu'il soit souvent employé.

La conférence économique internationale de Bruxelles de 1920 a adopté cette méthode, tout en insistant aussi sur les mérites du deuxième procédé (1).

William SMART, *The distribution of income*; BOWLEY, *Definition of national income*, *Economic Journal*, 1922, p. 3; BOWLEY, *The change in the distribution of the national income, 1880-1913*, Oxford, 1920; STAMP, *The Wealth and income of the chief powers*, *Journal of the Royal Statistical Society*, 1919, p. 491; Conférence économique de Genève de mai 1927, *mémorandum sur les finances publiques*, pp. 16 et 18; BOWLEY (A.) et STAMP (Sir Josiah), *The National income*, 1924, Oxford, 1927.

(1) La conférence de Bruxelles pour comparer les charges fiscales dans les divers pays essaya de dégager la moyenne par tête d'habitant dans six tableaux :

Tableau A. Impôts directs permanents . . .	par tête
— B. Impôts indirects	—
— C. Impôts et taxes de toute nature.	—
— D. Dépenses totales	—
— E. Dettes intérieures	—
— F. Dettes extérieures	—

(Annexe n° 1 bis au rapport des experts de la conférence de Bruxelles).

On dégagea la moyenne par tête d'habitant des impôts directs et indirects, impôts et taxes de toute nature, etc. (1). Quelques auteurs introduisent d'autres éléments pour avoir une idée de la charge fiscale dans un pays par rapport à un autre.

D'après M. Georges Bonnet, pour avoir une comparaison probante, il faudrait tenir compte :

- 1° de la richesse respective des différents pays ;
- 2° de la proportion des contribuables, sur le total de la population ;
- 3° de la valeur relative de la monnaie de papier ;
- 4° des différentes périodes auxquelles s'appliquent les chiffres énoncés.

M. Edgard Allix a critiqué le premier procédé pour les raisons suivantes (2) :

1° La moyenne par tête d'habitant ne tient pas compte de la richesse du pays. « Une même moyenne d'impôts, dit le savant professeur, représente une charge très différente dans un pays riche et dans un pays pauvre ».

2° Egalement, la moyenne par tête est dépourvue de tout sens parce que tous les impôts ne se superposent pas. Un contribuable peut payer seulement une catégorie d'impôts. De même les impôts de consommation ne sont pas obligatoires.

Malgré les défauts de ce procédé, nous allons essayer de montrer ici quelle est la charge de l'impôt par tête

(1) Georges BONNET, *Les Finances de la France*, p. 375.

(2) ALLIX, *Traité élémentaire de Science des Finances*, pp. 1014 et s.

d'habitant en Egypte, d'après les indications fournies par l'*Annuaire statistique* de notre pays.

La charge de l'impôt par tête en Egypte (1).

Années	Contributions et droits			Population (4)	Taxe par habitant L. E. Mill
	Contribu- tions directes (2)	Autres contribu- tions et droits (3)	Totaux		
1914-1915	5.254.096	4.863.536	10.117.632	12.292.000	0,823
1915-1916	5.595.314	5.434.949	11.029.263	12.463.800	0,886
1916-1917	5.575.338	6.592.985	12.169.423	12.595.000	0,966
1917-1918	5.608.712	7.403.583	13.012.295	12.751.000	1,021
1918-1919	5.6122.91	9.005.480	14.617.771	12.907.000	1,133
1919-1920	5.624.260	13.213.737	18.837.997	13.065.000	1,442
1920-1921	5.525.635	13.755.439	19.281.074	13.225.000	1,485
1921-1922	5.580.838	12.970.080	18.550.918	13.387.000	1,386
1922-1923	5.616.894	13.709.899	19.326.793	13.551.000	1,429
1923-1924	5.664.572	14.429.025	20.093.597	13.717.000	1,465
1924-1925	5.718.125	14.921.097	20.639.222	13.885.000	1,486
1925-1926	5.793.102	15.717.115	21.510.217	14.055.000	1,531
1926-1927	5.930.564	15.587.305	21.517.869	14.227.000	1,512

(1) Nous empruntons ces chiffres à l'*Annuaire Statistique de l'Egypte*, 1925-1926 et 1926-1927.

(2) Les contributions directes comprennent : l'impôt foncier sur la propriété non bâtie et sur la propriété bâtie. Il comprenait jusqu'en 1920 la dime sur les dattiers.

(3) Sous cette rubrique figurent les droits de douane, des ports et phares, des pêcheries, de navigation fluviale, de timbre, de poinçonnement, les droits judiciaires et d'enregistrement, rachats de service militaire et de droits divers.

(4) D'après le recensement général de la population en Egypte en 1927, le chiffre total est de 14.168.756.

De ces chiffres, il résulte donc que la charge fiscale par tête est d'environ L. E. 1 1/2, chiffre de beaucoup inférieur à celui des autres pays.

En effet d'après l'étude de M. Penny, secrétaire financier de la Trésorerie Britannique (1), la charge de l'impôt par tête en 1925 est pour l'Angleterre de L. E. 15,4 shillings, pour la France (2) 702 fr. 40. On voit par ce qui précède, combien le chiffre par tête d'habitant en Egypte (une livre 531 millièmes) est minime, par comparaison à ce qu'il est en Angleterre et en France (3).

Les défauts de ce procédé étant connus, on peut dire que le moyen le plus sûr est de déterminer la charge fiscale par rapport au revenu national.

Ce fut la méthode adoptée par la Conférence économique de Genève de mai 1927. Dans les travaux de cette conférence, on trouve un memorandum sur les Finances Publiques. Parmi les multiples questions étudiées dans ce memorandum, figurait le problème des charges fiscales comparées des principaux pays avant et après la guerre (4).

Voici un tableau donnant le pourcentage des charges fiscales dans les différents pays, en 1913 et en 1924, par rapport aux revenus nationaux (5) :

(1) Cité par M. Edgard ALLIX, *op. cit.*, pp. 1014 et 1015.

(2) D'après *L'inventaire de la situation financière de la France au début de la 13^e législature*, présenté par M. le Ministre des Finances à la Chambre en 1925, la charge d'impôt par tête d'habitant a passé de 104 francs en 1913 à 637 francs en 1924.

(3) La livre égyptienne vaut mille millièmes.

(4) Conférence économique de Genève de mai 1927, *Mémorandum sur les finances publiques*, pp. 16-18.

(5) *Mémorandum, op. cit.*, p. 17.

Pays	Années	Pourcentage
Allemagne	1913-1914	40-11,3
	1925	—
France	1913	14
	1924	17-20
Grande-Bretagne	1913-1914	11,4
	1924-1925	22
Italie	1913-1914	—
	1924-1925	19,2
Japon	1913-1914	13,7
	1923-1924	14,4
Norvège	1913-1914	13
	1923-1924	20
Suède	1913	11,5
	1922	20
Australie	1913-1914	10,4
	1923-1924	18,4
Canada	1913	13
	1922	19,2
Suisse	1913	6,4
	1924	—

Pour ces chiffres, le mémorandum précise que :

1° « Pour se faire une idée du fardeau d'imposition, les chiffres totaux des impôts doivent être comparés avec les prévisions du revenu national.

La plupart de ces prévisions sont le résultat de recherches privées, mais elles ont été utilisées dans un certain nombre de cas, pour l'établissement des rapports officiels » (1).

2° Le mémorandum faisait remarquer que les prévisions ne sont pas toujours calculées d'après les mêmes méthodes (2) et que leur valeur diffère considérablement.

(1) *Mémorandum*, p. 17.

(2) *Mémorandum*, p. 16.

Malgré tout, ces chiffres peuvent donner un exemple permettant d'apprécier l'augmentation du niveau de l'imposition. Dans tous les pays d'Europe et d'Amérique, ce niveau est supérieur à celui qui existait en 1913.

III

Pour connaître la capacité fiscale de l'Égypte, il faut procéder tout d'abord à une estimation du revenu national.

Mais c'est là une tâche délicate, même pour les pays les plus riches en statistiques. On évalue généralement de 10 à 40 0/0 en plus ou en moins, la marge d'erreur dans les travaux d'estimation du revenu national par de grands économistes, tels que Bowley pour l'Angleterre, Pupin pour la France, Ghini pour l'Italie, Giffen pour le Canada, King avec des élites de fonctionnaires pour les États-Unis (1).

Le premier essai d'estimation du revenu national en Égypte, fut entrepris par M. I. G. Lévi, ancien contrôleur du département de la Statistique et du recensement en Égypte et ancien professeur d'économie politique à la Faculté royale de droit du Caire.

C'est un travail dont nous ne pouvons que reconnaître les difficultés, tout en félicitant M. Lévi du résultat auquel

(1) *Journal of the Royal Statistical Society*, 1919, p. 491.

V. aussi ALLIX et LECERCLÉ, t. II, p. 357 : « Inutile de dire que jamais une enquête sérieuse n'a été tentée sur le montant actuel des revenus privés de la France et que notre politique fiscale n'en souffre moins que l'autorité de notre argumentation dans les conférences financières internationales ».

il a abouti. C'est un travail qui fait honneur à son auteur. C'est dans une conférence que M. Lévi a faite à la *Société Royale d'Economie Politique, de Statistique et de Législation*, et qui a été publiée dans la revue de la société *L'Egypte Contemporaine* (1) en 1922, qu'il exposa ses recherches sur le revenu national de l'Egypte. M. Lévi montra les difficultés d'un pareil travail : « Il est évident, dit le savant économiste, que la difficulté est beaucoup plus grande quand il s'agit d'un pays où le matériel de la statistique économique est, comme en Egypte, très maigre. Pouvait-il en être autrement, alors qu'aucun recensement professionnel n'a jamais été fait, et que le système fiscal en vigueur n'est pas, nous le répétons, de nature à combler, ne fut-ce que partiellement, cette lacune » (2).

En faisant cette estimation, M. Lévi a montré : 1° qu'il était plutôt enclin à s'en tenir aux estimations les plus

(1) Dr LÉVI, L'augmentation des revenus de l'Etat. *L'Egypte Contemporaine*, 1922, p. 596 et s. Le premier rédacteur en chef de *L'Egypte Contemporaine* fut notre savant maître M. Germain Martin, professeur à la Faculté de Paris.

(2) Le système fiscal peut aider à couvrir les lacunes des statistiques, car un impôt de timbre peut donner une notion exacte des valeurs mobilières, créances, etc.

Egalement, un impôt sur les successions pourra servir à donner une idée sur les revenus dans un pays quelconque.

Ainsi que l'a dit M. Nogaro : « Des renseignements assez précis peuvent être obtenus grâce à l'annuité successorale, c'est-à-dire à la Statistique annuelle des successions, établie par l'administration de l'Enregistrement. En effet, on peut admettre que la proportion des possédants et de non-possédants, de ceux qui possèdent peu et de ceux qui possèdent beaucoup, est sensiblement la même tant parmi les vivants que parmi ceux qui meurent chaque année ». V. NOGARO, *La Vie Economique*, Paris, 1928, p. 246.

faibles ; 2° il a évité *dans la mesure du possible*, les doubles emplois ; 3° il a usé tous les moyens possibles de contrôle indirect ; 4° pour les revenus des industriels, des commerçants et des employés, il a adopté le chiffre minimum fourni par le département de statistique (1).

Et, tout d'abord, qu'entend-on par « revenu national » ?

William Smart (2) le définit en disant « que le chiffre du revenu national équivaut à la somme qui serait frappée de l'impôt sur le revenu si tous les revenus, quels qu'ils soient, étaient soumis à cet impôt et si aucun d'eux n'y échappait » (3).

Mais cette définition ne nous sert de rien pour le cas de l'Égypte, parce que, chez nous, il n'y a pas d'impôt sur le revenu.

De plus, tous les éléments ne sont-ils pas partout frappés dans la même proportion ? De même, tous les éléments qui échappent à l'impôt sur le revenu ne peuvent être exactement estimés.

Quelques autres comme Pigou n'ont pas voulu donner une définition. « Nous sommes obligés de nous passer de toute définition, dit Pigou, ou bien d'accepter un compromis ». Il montre dans son bel ouvrage (4) *Wealth and Welfare* que la question de l'inclusion d'un élément dans le revenu national est une question d'espèce plutôt qu'une question de principe (5). « La solution dépend moins du

(1) LÉVI, *op. cit.*, 1922, p. 605.

(2) *Distribution of income*, 1912, p. 6.

(3) *Distribution of income*, 1912, p. 6.

(4) *Wealth and Welfare*, 1922, p. 32.

(5) PIGOU, édition de 1912, p. 13.

raisonnement que de l'objet en vue duquel la conception doit être utilisée » (1).

M. Lévi, en tenant compte des conditions spéciales de l'Égypte donne, pour le revenu national, la définition suivante : « le revenu national est représenté par la valeur des produits du domaine foncier (rural et urbain), ce revenu étant majoré des revenus du capital et du travail engagés dans les autres formes de l'activité productive, tant à l'intérieur du pays qu'à l'étranger ».

Il décompose alors les revenus en huit catégories :

- 1° revenu du domaine foncier ;
- 2° revenu des fonctionnaires et employés de l'Etat, activité de service ;
- 3° les revenus des personnes exerçant des professions libérales ;
- 4° les revenus des porteurs de titres de sociétés non

(1) Pour Pigou, les éléments dont se composent le revenu national sont les services objectifs qui sont rendus ou par la consommation, ou directement (objective services rendered either through consumption or directly).

Pigou proposa :

1° d'éviter les doubles emplois : « not to enter in our inventory for exemple, both services of the baker and the loaf that these services bake, or both the railways of the country and the value of railway shares ». Mais à cet égard il y a des difficultés qui ne peuvent pas être aplanies complètement ;

2° suivant l'exemple de Mashall, il proposa de ne faire entrer que les éléments qui peuvent être appréciés avec un standard monétaire.

Mais il avoue qu'il est impossible de poser une règle absolue. Il dit justement : *It is a matter of convenience and not of principle to determine whether all or some, and if some, what service shall be reckoned as parts of the national dividend* (Pigou, *Wealth and welfare*, 1912, p. 15).

hypothécaires ou de celles dont les revenus ne sont pas autrement compris dans les revenus du domaine foncier ;

5° les revenus de placements à l'étranger ;

6° les revenus des commerçants, des industriels et de leurs dépendances respectives (non compris ceux du domaine foncier) ;

7° les revenus des entreprises et domaines exploités par l'Etat ;

8° les revenus des classes non énumérées ci-dessus.

I. — *Revenus du domaine foncier* (1). — Comment peut-on déterminer les revenus du domaine foncier ?

La méthode adoptée par M. Lévi dans l'évaluation du revenu de la propriété urbaine est de déduire ce revenu de l'impôt sur la valeur locative.

Pour le domaine rural, il prend pour base la valeur de la production annuelle calculée de la façon suivante : « On prend pour base soit les rendements moyens qui sont connus, soit la consommation par tête d'habitant, et l'on multiplie l'un ou l'autre par le prix de gros du marché du Caire et d'Alexandrie, après les avoir diminués des frais de transport et de manipulation (2). A cet effet il prend les prix de 1921-1922 (3).

(1) Ces revenus comprennent les revenus :

a) des propriétaires ; *b)* des agriculteurs (métayers, fermiers) ; *c)* des ouvriers agricoles ; *d)* des banques hypothécaires et agricoles ; *e)* des négociants en gros et des courtiers en produits de la terre ; *f)* des diverses personnes engagées dans la production des produits principaux ou accessoires de la terre.

(2) *Op. cit.*, p. 602.

(3) M. Lévi a montré que s'il adopte les prix de 1920-1921, époque de hausse, il y aura 40 millions de plus.

Le calcul du revenu du domaine foncier rural et urbain donnait lieu à L. E. 147.728.000 pour le domaine foncier rural et à 10.500.000 L. E. pour le domaine foncier urbain, soit un chiffre global de L. E. 15.800.000.

C'est un résultat très raisonnable. La méthode de M. Lévi est une méthode intermédiaire. En effet, comme l'a fait observer l'auteur, on peut calculer le revenu soit par la méthode objective, soit par une des méthodes qui peuvent être inspirées de l'organisation fiscale de chaque pays.

La première consiste à calculer le revenu de chaque classe directement (1).

La deuxième consiste à faire déduire le montant du revenu du montant de l'impôt; si l'impôt par exemple est de 12 0/0 de la valeur locative, on peut déduire la valeur locative du montant de l'impôt.

II. — *Revenus des fonctionnaires de l'Etat* (2). — M. Lévi a adopté le chiffre du budget de l'Etat. D'après les données du budget de 1922 les traitements de fonctionnaires sont environ 11.000.000 L. E.

III. — *Revenus des professions libérales*. — A cet effet M. Lévi a adopté les moyennes suivantes : L. E. 300 par an pour les professions libérales (avocats, médecins, etc.),

(1) LÉVI, *op. cit.*, p. 604.

(2) Dans le budget de l'exercice de 1928-1929, les traitements des fonctionnaires comptent pour 13.736.000; dans le budget de 1927-1928, ce chiffre était de 13.594.000 L. E.

L. E. 100 pour les instituteurs et L. E. 60 pour les autres professions.

Ce qui lui donne un total de L. E. 10 millions.

IV. — *Revenus de placements à l'étranger.* — M. Lévi a signalé que ces revenus peuvent être estimés à un million, tout en faisant la réserve que les données statistiques ne fournissent rien sur cette question.

V. — *Revenus des porteurs de titres égyptiens.* — Ces revenus ont été très modestement estimés à L. E. 2 millions. En faisant cette estimation, on a seulement pris en compte le montant des coupons payés à des porteurs de titres égyptiens, par l'Etat et par les sociétés n'ayant pas de rapport direct avec l'agriculture.

VI. — *Revenus des commerçants, des industriels et de leurs dépendants respectifs.* — Ces revenus ont été estimés à un chiffre de L. E. 109 millions. Pour cela, M. Lévi s'est servi des données du recensement de 1917.

VII. — *Revenus des entreprises et domaines exploités par l'Etat.* — On a utilisé les données du budget. L'ensemble aboutit à un chiffre de 8.176.000, ainsi réparti :

Chemins de fer	L. E. 7.106.000
Téléphones	» 270.000
Domaines	» 800.000
	8.176.000

VIII. — *Revenus non spécifiés.* — Pour M. Lévi, ils se chiffrent à peu près à L. E. 2 millions.

Ainsi, d'après le calcul de M. Lévi, le revenu national

de l'Égypte, en 1922, peut être raisonnablement évalué à 301 millions (1), répartis comme suit :

	L. E. millions
1° Domaine foncier	158
2° Fonctionnaires	11
3° Professions libérales	10
4° Revenus des porteurs des titres égyptiens	2
5° Placements à l'étranger	1
6° Commerce et industrie	109
7° Entreprises industrielles de l'Etat	8
8° Sources diverses	2
	301

III

Ce résultat fut contesté par M. Baxter, ancien secrétaire financier du Gouvernement égyptien, et également ancien professeur d'économie politique et de science de finances à la Faculté royale du Caire. Dans une étude parue dans *l'Égypte contemporaine* de 1923 (2), M. Baxter a soutenu que l'estimation du revenu national de l'Égypte faite par M. Lévi est inexacte et doit être réduite au moins de 50 0/0 et même davantage (3).

(1) D'après Bowley (A.) et Stamp (Sir Josiah), le revenu global du Royaume-Uni en 1924 s'élève à 4.200 millions en 1924 contre 2.100 millions en 1911 (BOWLEY et STAMP, *The National income*, 1924). En France on estime le revenu national à 182 milliards en 1926. Mais cette estimation paraît excessive après la stabilisation du franc (ALLIX, *op. cit.*, p. 1017).

(2) P. 403 et s.

(3) *L'Égypte Contemporaine*, *op. cit.*, p. 427.

Il a examiné les estimations de M. Lévi en ce qui concerne toutes les catégories de revenus.

1° *Domaine foncier*. — M. Baxter n'a pas contesté l'estimation du revenu du domaine urbain, soit L. E. 10 millions 500.000 et il l'a considéré comme raisonnable (1).

Mais, pour l'estimation du revenu du domaine foncier rural, il s'écarte beaucoup du résultat auquel a abouti M. Lévi. Pour lui, le revenu du domaine foncier rural n'excède pas L. E. 82 millions pour l'année 1921-1922.

Comment est-il arrivé à ce résultat? Il a discuté la valeur de la production animale et végétale de l'Égypte.

a) *Production animale et végétale*. La base de la valeur de la production animale, pour M. Lévi, est la consommation, par tête d'habitant, du beurre, lait, fromage, viandes et œufs. M. Baxter conteste la possibilité de contrôler la consommation par tête d'habitant.

b) Les seules statistiques dont on puisse s'inspirer, sont celles que l'on utilisa dans le calcul des index numbers déduits des budgets de 594 familles choisies pour l'enquête sur le coût de la vie en 1920, chiffres qui ne peuvent pas nous renseigner sur cette matière.

Il reproche à M. Lévi de considérer comme revenu l'ensemble des produits, sans tenir compte des dépenses engagées.

Pour lui, la production végétale et animale n'excède pas L. E. 82 millions.

(1) « The estimate would appeal as a fair one and may be accepted as representing with reasonable accuracy the total of incomes derived from the ownership of houses », *op. cit.*, p. 407.

2° *Revenus engagés dans l'industrie, le commerce et les diverses professions.* — Pour lui, ces revenus ont été exagérés et on doit faire une réduction sensible, de même que pour tous les autres revenus cités par M. Lévi.

Il en conclut que le revenu national de l'Égypte peut être évalué à 150.000.000 de livres égyptiennes.

Inexactitudes du calcul de M. Baxter. — L'évaluation faite par M. Baxter n'est pas rationnelle du tout :

I. — Parce qu'il attribue 108.500.000 de livres au produit de la propriété foncière, tant rurale qu'urbaine (82 millions, production végétale 16 millions production animale, 10,50 millions pour la propriété urbaine). Que reste-t-il alors pour les autres sources du revenu ? 41,50 millions, ce qui n'est pas raisonnable pour toutes les autres classes de la population (1) ;

II. — Parce qu'il prétend que la valeur locative du domaine foncier est de 50 à 60 millions (2), dont L. E. 445 millions pour le domaine rural.

Or, en Égypte, comme l'a dit M. Lévi : « D'après les calculs établis par des personnes dont la compétence ne saurait être mise en doute, le revenu brut est égal à trois fois la valeur locative des terres à irrigation pérenne et à deux fois cette valeur pour ce qui concerne les terres de bassins ».

(1) Ces autres sources du revenu comprennent les revenus des classes qui s'occupent du commerce, de l'industrie, des professions libérales. Ils comprennent aussi les revenus des fonctionnaires.

(2) BAXTER, *op. cit.*, p. 426.

(3) LÉVI, Réponse à M. BAXTER, *L'Égypte Contemporaine*, 1923, p. 437.

Avec cela, on arrive à un chiffre de 126,6 millions.

Si l'on en déduit les dépenses qui peuvent être estimées à 22,6 millions, on arrive à un chiffre de L. E. 104 millions.

Ajoutons maintenant à ces 104 millions :

1° le revenu du domaine urbain, soit 10,5 millions ;

2° le revenu de la production animale, soit 41,5 millions ;

on aura alors un chiffre de 156 millions pour le revenu du domaine foncier seulement.

3° Et même, en tenant pour exactes les conclusions de M. Baxter lorsqu'il estime à 82 millions seulement la production agricole : sur ces 82 millions, 45 sont payés comme loyers. Le reste, soit 37 millions, ne suffirait pas pour faire vivre la population agricole (1).

Parce que :

1° Si on en déduit les dettes, les impôts, il ne reste pas grand chose ;

2° d'après les enquêtes fournies par l'administration des contributions directes, 154.536 personnes possèdent 3.994.140 feddans (chacun plus de 5 feddans) ; supposons que ces propriétaires vivent de leurs revenus ; en donnant leurs terres à bail, nous obtenons le chiffre de 32 millions.

Tous les autres paysans, soit une population de 1 million 739.831 personnes, devraient alors vivre des 50 millions restant, ce qui donnerait P. T. 1,5 par jour par personne, soit 1 fr. 60 français.

(1) LÉVI, Réponse, *op. cit.*, p. 438.

Ainsi les calculs de M. Baxter sont inexacts, parce que « il est difficile de s'expliquer comment la population égyptienne peut avec un aussi maigre revenu, consommer pour plus de 30 millions, soit L. E. 2,3 par tête et par an, rien que des articles suivants, achetés de l'étranger : café, thé, chocolat, confiseries, parfumerie, tissus et tabacs, sans compter tous les autres articles de luxe et d'usage courant, importés ou produits sur place.

« L'Égypte sera-t-elle vraiment le pays du paradoxe et du miracle ? »

M. Baxter a critiqué d'une façon sévère et exagérée à notre avis les résultats auxquels ont abouti les recherches de M. Lévi. Il lui reprocha aussi un grand nombre de doubles emplois.

Mais, il semble dans quelques cas que le recours aux doubles emplois est inévitable. « C'est ce qui se présente, par exemple, à l'égard des revenus de tous ceux qui ne participent en aucune façon, soit à la production, soit à la distribution des richesses comme c'est le cas pour les fonctionnaires non attachés aux entreprises industrielles de l'Etat, comme aussi pour tous ceux qui appartiennent aux professions libérales, au service domestique, etc. » (1).

Ainsi un professeur, un avocat, un médecin, de quoi vivent-ils ?

Certes, c'est seulement des revenus des classes productrices ou distributrices. Mais, généralement, on leur réserve une place à part. En ce faisant, ne fait-on pas double emploi (2) ?

(1) LÉVI, *op. cit.*, p. 435.

(2) LÉVI, *op. cit.*, p. 433.

On peut en conclure que les évaluations faites par M. Baxter sont loin d'être exactes.

IV

M. Craig, actuellement secrétaire financier du Gouvernement égyptien, qui, en 1919, avait été nommé contrôleur du service de ravitaillement de la Commission inter-alliée en Haute-Silésie, a montré, dans un article très intéressant (1), succinct d'ailleurs, que le revenu national de l'Égypte peut être estimé à environ L. E. 270, résultat qui se rapproche beaucoup de M. Lévi.

Bien que la question ne soit pas encore suffisamment étudiée, je crois que le résultat adopté par MM. Lévi et Craig se rapproche beaucoup de la vérité, parce que la prospérité du pays ne fait aucun doute.

Certes, il y eut des crises passagères mais elles n'ont pas beaucoup affecté le revenu national. Pour s'en convaincre, il suffit de consulter les deux notes du Conseiller

(1) *L'Égypte Contemporaine*, 1924, pp. 4-8. M. Craig a essayé en 1917 de chercher quel est le montant du revenu national moyen, pour les années 1913-1916. Il est arrivé à cette conclusion que le revenu national, si l'on prend comme base les prix et les salaires de 1913, peut être estimé entre 140 et 150 livres égyptiennes. Pour M. Craig, étant donné que les prix et les salaires sont en 1921 presque le double de ce qu'ils étaient en 1913, et que les revenus privés ont augmenté par suite de l'accroissement de la population, on peut conclure que le revenu national de l'Égypte atteint 270 millions, chiffre approximatif qui ne comporte certainement pas une erreur de 70 millions en excès.

financier sur le budget de 1920-1921 et de 1923-1924, le dernier paru.

Dans le premier (1), il dit que la situation économique de l'Égypte, telle qu'elle se présente aujourd'hui, offre un caractère exceptionnel qui mérite une certaine attention. L'Égypte est un des rares pays auxquels la guerre ait été, au point de vue économique, plutôt favorable.

Le prix de son principal produit (le coton) s'est élevé à un taux jusqu'ici inconnu et les impôts ont été à peine augmentés.

La même note montre que cette prospérité vient de ce que :

1° les placements de l'Égypte à l'étranger pendant la période de 1915-1919 pourront donner quelque idée de la richesse acquise :

	Millions L. E.
Placement du Gouvernement du séquestre officiel.	13
Placement des garanties de l'émission des banknotes	65
Placement des banques et sociétés foncières	60
Placement des sociétés et des particuliers	14
	152

2° De même, l'accroissement des dépôts dans les banques et la réduction des prêts hypothécaires est un signe certain de prospérité :

(1) Note du conseiller financier sur le budget de 1920-1921, p. 1 et s.

Dépôts dans les banques	Avant la guerre L. E.	En 1920 L. E. -
National Bank, Dépôts publics .	3.348.189	15.011.313
» » privés .	3.529.409	18.794.133
Anglo Egyptian Bank, Dépôts privés	2.969.719	16.685.640

Ainsi, le total des dépôts privés dans ces deux banques se trouve considérablement augmenté.

Les dépôts y étaient avant la guerre de 6.498.828, ils s'élevèrent après à 35.479.673.

De même, les prêts hypothécaires ont diminué : de 40 millions qu'ils étaient avant la guerre ils se sont réduits à 27 millions après.

D'après le livre récent de M. Ed. Papasian, il résulte que l'Egypte, de 1914 à 1922, a réduit ses dettes hypothécaires de L. E. 13.319.000. En outre, on doit bien comprendre le rôle joué par les banques foncières, qui ont contribué à l'amélioration des terres et à l'extension des constructions.

Aussi, depuis 1918, un mouvement régulier se manifesta-t-il pour le rachat de valeurs égyptiennes par les Egyptiens, de sorte que la plupart d'entre elles sont maintenant entre les mains des Egyptiens (1).

Le Conseiller financier, dans la note sur le budget de 1923-1924, dit que la situation économique de l'Egypte

(1) V. René LA BRUYÈRE. La situation financière, économique et agricole de l'Egypte, *Revue Politique et Parlementaire*, t. 118, p. 484.

en 1922 a accusé une stabilité remarquable, en même temps qu'un progrès soutenu, deux avantages qui ne se sont pas trouvés réunis pendant de nombreuses années de l'histoire moderne du pays.

Mais que faut-il penser à l'heure actuelle de l'estimation de M. Lévi? Certes, on a assisté à une baisse du prix du coton à partir de 1923, ce qui a eu une grande influence sur le pays, étant donné que le coton est la source principale de l'agriculture.

Pourtant, la richesse nationale n'a pas beaucoup diminué (1) et l'on peut dire que les calculs faits par M. Lévi peuvent servir de base à nos recherches.

V

Comparaison entre les charges fiscales de l'Égypte et les charges fiscales des autres pays. — Cette comparaison présente de grands dangers :

« Comment comparer, en effet, le budget d'un gouvernement aussi centralisé que le Gouvernement égyptien avec celui d'un pays comme les États-Unis par exemple, où, à côté du budget fédéral, chaque Etat a son budget particulier? Comment même le comparer avec le budget de la France, ou de l'Angleterre où les administrations locales disposent de ressources très importantes qui grèvent d'autant le contribuable, tandis qu'en Égypte le revenu de ces administrations est presque nul (2). »

(1) V. HOMAN MULOK, *Report on the economic and financial situation of Egypt*, p. 7.

(2) Les revenus des administrations locales, non compris la sub-

Pourtant, si l'on compare les charges fiscales de l'Égypte et des autres pays, on peut envisager la possibilité d'introduire des impôts nouveaux.

Les prélèvements fiscaux de l'Etat égyptien sont à peu près de 20 millions de livres, c'est-à-dire à peu près 1/15 d'un revenu national qui est de 300 millions, c'est-à-dire un peu moins de 7 0/0, chiffre beaucoup inférieur à ce que préleva la France avant la guerre, soit 14 0/0 d'après les statistiques déjà citées.

M. Lévi est arrivé à cette conclusion que l'Etat égyptien pourrait obtenir une somme de L. E. de 10 à 14 millions de livres, en créant de nouveaux impôts, dont le taux serait de 4 0/0 sans que le rapport de ce prélèvement au revenu national soit sensiblement différent de ce que prélevèrent la France et l'Italie avant la guerre.

vention du Gouvernement, se présentent comme suit en 1923 :

L. E.	480.000	pour les municipalités d'Alexandrie ;
L. E.	920.000	pour les autres municipalités ;
L. E.	500.000	pour les consuls provinciaux, soit un total de :
L. E.	1.900.000	

(Bernard MICHEL, *Égypte Contemporaine*, 1923, p. 249 et p. 337).
M. Lévi a également observé que beaucoup de fonctions qui incombent aux municipalités en Europe, grèvent le budget d'Etat en Égypte.

CHAPITRE II

LES NOUVEAUX IMPOTS DIRECTS A INTRODUIRE EN ÉGYPTÉ. L'IMPOT SUR LE REVENU

« La réforme des impôts dans un
« pays où le système fiscal est défectueux paraît être un devoir coûteux et elle l'est encore plus si
« l'on est obligé d'introduire des
« impôts moins bons pour couvrir les insuffisances. »

PIERSON, *Les revenus de l'Etat*.
Traduction Suret, p. 170.

Nous avons déjà indiqué que la charge des impôts directs pèse exclusivement sur la propriété immobilière. La richesse mobilière ne contribue en aucune façon que ce soit aux dépenses publiques.

Cette inégalité flagrante exige la création de nouveaux impôts sur la richesse mobilière et le remaniement de notre système fiscal si désuet et non conforme à l'état des choses en Egypte.

Nous avons montré dans le dernier chapitre que d'après les estimations faites en 1922 par M. Lévi, 50 0/0 du revenu national échappe à l'impôt.

Depuis ces dernières années, à cause de la baisse des prix des récoltes, les agriculteurs sont dans une situation

très pénible. Si l'on tient compte aussi des dettes qui grèvent la propriété immobilière, on comprend comment il est injuste d'exempter de l'impôt les revenus mobiliers.

Contrairement à ce qui se passe en France, on ne réduit pas l'impôt foncier en Egypte ni pour les charges de famille, ni pour les dettes hypothécaires. Ce caractère réel de l'impôt foncier en Egypte ressemble au système français avant 1917.

Dans ce chapitre nous allons étudier successivement :

Section I. Analyse de l'idée de justice dans l'impôt.

Section II. Dans quelle mesure un impôt sur le ou les revenus peut être introduit en Egypte ?

Section III. Quelques questions qui peuvent être soulevées par l'introduction des nouveaux impôts.

SECTION I

Analyse de l'idée de justice dans l'impôt.

A partir de la fin du dix-neuvième siècle, on assiste à des réformes fiscales dans les principaux pays de l'Europe et de l'Amérique. Cette tendance a continué dans le premier quart du vingtième siècle. En édifant des systèmes nouveaux, les Nations étaient en face de deux problèmes fondamentaux. Le premier, c'est la tendance vers l'égalité dans la répartition des charges fiscales entre les diverses classes de la nation. Le deuxième, c'est la distribution des charges entre les diverses sphères du gou-

vernement. Certes, la deuxième question n'a pas eu dans les pays centralisés beaucoup d'importance comme la première (1).

La question de l'égalité des charges fiscales se pose actuellement en Egypte parce que toute la charge des impôts directs, comme nous avons dit à plusieurs reprises, pèse sur le cultivateur.

« C'est donc lui qu'il faut fortifier dans son beau rôle en le protégeant, en l'éclairant et surtout en l'encourageant par des procédés basés sur l'esprit d'équité et du progrès (2). »

Mais que veut dire au juste l'idée de justice dans l'impôt ou l'égalité dans la répartition des charges ?

En effet, comme l'a dit M. Gaston Jèze, « l'idée de justice n'a pas de valeur absolue, *chaque peuple, chaque individu se fait de la justice un idéal particulier*. L'idéal de la justice n'est pas le même parmi les classes possédantes et dans les classes non possédantes. Les conceptions idéales de la justice n'ont aucune valeur objective » (3).

Malgré le fait qu'il est difficile de trouver un critérium de la justice qui peut s'appliquer dans tous les pays, on peut trouver des tendances communes à tous les pays civilisés (4).

(1) SELIGMAN, *Essais*, t. II, p. 207.

(2) D. E., *L'Egypte*, revue bimensuelle, pp. 237-244.

(3) G. Jèze, *Cours 1928*, p. 111.

(4) Voir PLEHN, *Introduction to public finance*, p. 115. La question essentielle est de savoir ce que veut dire l'égalité devant l'impôt et par quel moyen on peut y atteindre. M. Plehn nous montre que les méthodes diffèrent d'un pays à un autre.

Certes la notion de la justice fiscale ne peut pas signifier « égalité de charge imposée à chacun ». Car il est absurde de croire qu'il y a égalité quand le total des impôts est divisé par le nombre des contribuables et que chacun paie le quotient. « Tout le monde, dit Pierson, considérerait ce genre de répartition comme très injuste et comme très inégal » (1).

Dans le remarquable ouvrage de MM. Edgard Allix et Lecerclé (2) la notion de la justice fiscale est nettement analysée. Examinons brièvement ce que comporte l'idée de justice d'après ces auteurs.

1° La justice exige tout d'abord que *tous les revenus sans exception* soient frappés par l'impôt.

Rien ne justifie que certaines catégories des revenus échappent à l'impôt.

2° Les revenus ne doivent pas être imposés au même taux. Mais quel est le critérium de distinction entre les divers revenus? Pour MM. Allix et Lecerclé, « il ne s'agit pas de varier le taux au hasard, comme c'était le cas des anciennes contributions directes, mais de faire œuvre de théorie fiscale par *la discrimination des revenus* ».

On doit alors distinguer les revenus d'après leurs sources.

Généralement on divise les revenus en trois catégories.

- 1) Revenus provenant du travail ou revenus non fondés.
- 2) Revenus provenant de la possession du capital ou revenus fondés.

(1) PIERSON, *Revenus de l'Etat*, p. 143.

(2) *L'impôt sur le revenu*, t. I, p. 141 et s.

3) Revenus mixtes « provenant de la combinaison du travail et du capital » comme les revenus du commerce ou de l'industrie.

Il est dès lors équitable de taxer plus lourdement les revenus provenant du capital que les revenus provenant du travail parce que la source dans le premier cas est permanente ou quasi-permanente tandis que dans le deuxième le revenu s'épuise avec l'âge (1).

Faut-il encore taxer à un taux intermédiaire la troisième source de revenus ?

3° L'impôt pour être juste, doit être personnel. « Il est injuste, disent MM. Allix et Lecerclé, de taxer objectivement les facultés sans tenir compte de la qualité des personnes qui en jouissent, qualité qui fait que des facultés objectivement égales, représentent, en fait, très souvent, une capacité contributive inégale ».

Par exemple, on doit tenir compte des charges de famille, du nombre des enfants. De même un revenu sous forme de traitement, de salaire, « ne doit pas être taxé de la même façon, s'il constitue l'unique ressource d'une personne ..., que s'il apporte simplement un appoint superflu aux ressources que possède déjà un contribuable aisé ».

Les auteurs de Science Financière insistent sur la nécessité d'un impôt personnel dans les Etats modernes.

M. Plehn dit que les grands mérites d'un impôt sur le revenu n'apparaissent que lorsque cet impôt est un impôt personnel (2).

(1) ALLIX et LECERCLÉ, *op. cit.*, p. 141.

(2) PLEHN, *op. cit.*, p. 223.

Aussi M. Nitti écrit-il que l'impôt doit être personnel et subjectif pour être uniforme. « Il doit donc tenir compte de la situation personnelle de l'imposé ».

En admettant la nécessité d'un impôt personnel, on ne peut nier qu'il conduit à des complications. Un impôt personnel exige une administration forte.

On admet généralement que l'impôt réel est préférable dans les pays où les revenus sont assez uniformes. Mais là où la structure économique est très complexe et les revenus très variés, seul un impôt personnel est nécessaire pour répondre à l'exigence de l'uniformité.

Certes, les impôts réels sont d'une perception plus facile, mais ils ne tiennent pas compte de la capacité du contribuable.

4° Pour réaliser l'idéal de la justice fiscale, un impôt doit être progressif. « En effet l'égalité devant l'impôt exige un *sacrifice* égal pour subvenir aux charges publiques; or le sacrifice n'est évidemment pas égal lorsqu'un petit et un gros contribuables abandonnent au fisc la même fraction du revenu » (1).

5° Un bon système d'impôt doit être basé sur la constatation directe des facultés contributive grâce à la déclaration contrôlée (2).

6° A toutes les règles déjà étudiées, il faut ajouter

(1) ALLIX et LECERCLÉ, *op. cit.*, p. 142; SELIGMAN, *L'impôt progressif*.

(2) ALLIX et LECERCLÉ, *op. cit.*, p. 142; ALLIX, *Traité élémentaire de Sc. de Fin.*, p. 464 et suivantes pour plus de détails; Pierre SELIGMAN, *De la déclaration et de la présomption, comme base de l'impôt direct*, thèse, Paris, 1913.

qu'un impôt, pour être juste, doit être général, c'est-à-dire être payé par tout le monde, sans exception.

Ainsi que l'a dit M. Jèze dans son cours : « Dire qu'un impôt est général, universel, semble signifier que tout le monde doit payer l'impôt sans exception d'aucune sorte... Aujourd'hui, l'existence des privilèges paraît injustifiable : le milieu politique et social s'est modifié, et la modification s'est produite contre les anciens privilégiés : noblesse, clergé, bourgeoisie, l'idée qui tend à prévaloir partout est qu'un homme en vaut un autre ; ce point de départ admis, on ne voit pas de raison pour laquelle une classe sociale *quelconque* échapperait à l'impôt » (1).

Une conséquence de cette règle de la généralité de l'impôt, conséquence qui nous intéresse et que nous avons déjà étudiée, est que les étrangers doivent payer les impôts comme les nationaux, parce qu'ils forment une partie de la communauté politique (2).

*
* *

Dans quelle mesure ces règles peuvent-elles être introduites en Egypte ?

Il est souhaitable d'appliquer toutes ces règles en créant de nouveaux impôts sur les diverses catégories de revenus. Mais est-ce possible ? Les conditions spéciales de l'Egypte peuvent seules nous dicter une solution.

Il faut se rappeler tout d'abord que le système fiscal nouveau ne doit pas apparaître comme un signe d'oppres-

(1) JÈZE, cours 1928, p. 113.

(2) JÈZE, cours 1928, *op. cit.*

sion, ne doit pas paralyser les efforts et ne pas décourager les initiatives. Il faut aussi se méfier des transformations imprudentes.

Créer des impôts qui frappent presque tous les revenus, d'une application générale, permettant la discrimination des revenus, semble un vœu facile à exaucer, malgré les difficultés innombrables auxquelles on peut se heurter.

Mais est-ce qu'on peut introduire des impôts personnels en Egypte ?

Les mérites d'un impôt personnel ne peuvent faire aucun doute. Mais tous les peuples ne peuvent pas facilement accepter un impôt personnel.

Pour établir un impôt personnel, il faut avoir une administration très forte. Il faut que les contribuables fassent des déclarations assez exactes. Lors de l'établissement des impôts cédulaires en France, en 1917, M. Thierry, alors Ministre des Finances, déclara que c'étaient des impôts réels (1), mais quelques éléments personnels y furent introduits, tels que la réduction des dettes et les déductions pour charges de famille.

Pour l'Egypte l'introduction des impôts personnels serait désirable mais, cela n'est guère possible pour le moment. Il faut un régime de transition.

(1) « Chaque impôt cédulaire, dit M. Thierry, est un impôt réel, établi sans considération des autres impositions auxquelles est assujéti le contribuable ». Voir ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. II, p. 82. Pour quelques auteurs ces impôts cédulaires ont un double caractère personnel et réel. V. TROTABAS, *Précis de Science Financière*, p. 211.

« Une organisation satisfaisante de l'impôt personnel est extrêmement difficile, dit M. Jèze, puisqu'il *faut tenir compte* pour chaque individu *des conditions économiques dans lesquelles il se trouve*. L'Administration devra, pour chaque individu, posséder exactement toutes les indications de fait relatives à sa capacité économique. Or, cela sera extrêmement difficile, et de plus en plus difficile, à mesure que les conditions économiques deviennent plus complexes. Si, faute d'une organisation fiscale suffisamment développée, suffisamment impartiale et énergique, la capacité économique, le revenu ou la fortune sont évalués abstraitement, l'impôt personnel devient intolérable (1). »

Aussi M. Gaston Jèze insiste-t-il pour que les impôts personnels soient organisés de manière à écarter les risques d'évaluation arbitraire, sous l'influence des passions politiques, afin qu'ils ne deviennent pas un instrument d'oppression fiscale (2).

Il faut se rappeler aussi que les Sociétés ne peuvent pas passer d'emblée du système d'impôts réels à un système d'impôts personnels.

M. le Professeur Gaston Jèze montre que les Sociétés, avant de passer à un système d'impôt personnel perfectionné, ont passé par un système d'impôt réel sur les produits des biens (3).

(1) JÈZE, *cours* 1928, p. 127.

(2) JÈZE, *op. cit.*

(3) Pour M. Jèze, on peut distinguer cinq stades dans l'évolution des impôts :

1^o Prédominance de l'impôt personnel du type rudimentaire ;

2^o Prédominance des impôts personnels sur l'ensemble des biens ;

SECTION II

Dans quelle mesure un impôt sur le revenu ou les revenus peut-il être introduit en Egypte ?

« Un à un les peuples arrivés à
« un certain stade de civilisation
« introduisent dans leur système
« financier l'impôt sur le revenu.
« C'est là un fait maintes fois cons-
« taté. »

Gaston JÈZE. L'impôt sur le re-
venu dans les Etats-Unis, *Revue de
science et de législation financières*,
1914, p. 5.

Avant d'étudier dans quelle mesure un impôt sur le ou les revenus peut être introduit en Egypte, nous jugeons qu'il est indispensable de dire succinctement quelques mots sur les impôts sur le revenu dans les différents pays. Nous n'avons pas l'intention de discuter l'impôt sur le revenu dans les différents pays avec détail ; ce serait un travail qui dépasserait le cadre d'une thèse. Nous voulons seulement tirer de ces nations quelques enseignements instructifs pour l'Egypte.

3° Prédominance des impôts réels sur les consommations ;

4° Prédominance des impôts réels sur les produits ;

5° Prédominance des impôts personnels du type perfectionné.

Parlant du 4^e stade il dit que « c'est la conception fiscale qui prédomine en France avec la Révolution française, qui subsiste pendant tout le XIX^e siècle et qui persiste encore ». *Cours de 1928*, p. 132.

I

LES TYPES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Pour M. Seligman (1) les divers types de l'impôt sur le revenu peuvent se réduire à trois catégories. Tout d'abord, nous trouvons l'impôt sur le revenu présumé, qui essaie d'atteindre les revenus par une série de présomptions. En deuxième lieu, on trouve l'impôt sur le revenu global, et enfin l'impôt sur les différentes catégories des revenus avec *stoppage à la source* (2).

Nous croyons qu'il est plus exact de dire que les impôts sur le revenu peuvent se ramener à deux types seulement : impôt sur le revenu global ou impôt sur les revenus cédulaires soit qu'il y ait stoppage à la source, comme en Angleterre, soit que l'impôt se perçoive directement du contribuable.

Le type de l'impôt sur le revenu global nous est donné par l'impôt prussien d'avant-guerre.

Le type de l'impôt cédulaire, c'est l'*income-tax* anglais.

Le système français est une combinaison du système anglais et du système allemand. Il y a des impôts cédulaires et un impôt complémentaire sur le revenu global.

Disons quelques mots sur ces divers types d'impôts.

(1) *Impôt sur le revenu*, traduction française, p. 36.

(2) Voir p. 263.

A. — *L'Einkommensteuer prussien* (1).

Cet impôt porta sur le revenu global du contribuable. Il était régi tout d'abord par la loi du 24 juin 1891. Le principal inspirateur de cet impôt fut de Miquel, Ministre de Finances de Prusse. Pour déterminer le revenu global, on totalisait les revenus de quatre sources : 1° les intérêts du capital ; 2° les revenus fonciers, déduction faite du coût de la production ; 3° les revenus du commerce, de l'industrie, des mines ; 4° les revenus provenant du traitement, des salaires, des pensions, etc. Furent exemptés de l'impôt ceux qui disposaient de revenus inférieurs à 900 marks, somme considérée comme un minimum nécessaire à l'existence. Le tarif était progressif, et des déductions pour le petit contribuable (2) étaient accordées. Le taux de l'impôt passait de 0,62 0/0 à 4,18 0/0, suivant un tarif très compliqué comportant trente classes de revenus.

La discrimination des revenus n'existait pas en 1891. Pour porter remède à cet inconvénient, on créa un impôt sur le capital en 1893 (*Ergänzungsteuer*). Furent soumis à cet impôt les contribuables dont les revenus dépassent 6.000 marks. L'impôt était proportionnel, le taux en était de 1/2 pour mille environ. De cette façon, on a pu faire

(1) Pour les différentes phases de l'évolution de l'impôt sur le revenu en Prusse, voir HILL, *Quarterly Journal of Economics*, VI, p. 207.

(2) C'était le contribuable dont le revenu ne dépassait pas 300 marks. On déduisait 50 marks pour chaque membre de la famille âgé de moins de 14 ans.

la discrimination entre les revenus fondés et les revenus non fondés.

La détermination du revenu était faite soit par la déclaration vérifiée, soit par la taxation d'office.

Que faut-il penser du système allemand ?

Pour M. Seligman, le système allemand est inférieur au système anglais en tant qu'instrument purement fiscal.

Il observe que l'application de cet impôt en dehors de l'Allemagne serait loin d'être satisfaisante, car « les méthodes administratives employées en Allemagne et surtout en Prusse, seraient impraticables presque partout ailleurs. *Nulle part la bureaucratie n'est aussi puissante. Nulle part les gens ne sont aussi humbles devant les fonctionnaires. Nulle part ailleurs au monde il ne serait possible d'appliquer une procédure aussi inquisitoriale que celle qui est courante en Prusse* » (1).

Nous pouvons dire en somme que le système allemand ne peut être appliqué dans un pays comme l'Égypte. Nous aurons l'occasion de revenir sur cette question.

B. — *L'income tax anglais.*

L'income tax est devenu « la pièce maîtresse du système fiscal anglais » (2). C'est un impôt sur les revenus répartis en cinq cédules (schedules) distinctes.

(1) SELIGMAN, *L'impôt sur le revenu*, trad. franç., p. 322. Pour l'impôt sur le revenu en Allemagne après la guerre, V. *Annuaire de législation étrangère de la Société de législation comparée*, 1923, p. 335 et suivantes.

(2) Régi actuellement par l'income tax act de 1918, il est modifié

Ces cédules (Schedules) sont au nombre de cinq :

A. Revenus de la propriété des biens fonds.

B. Bénéfices tirés de l'exploitation agricole.

C. Revenus des fonds publics et de valeurs mobilières, comprenant également les arrérages, intérêts et dividendes provenant des rentes.

D. Revenus du commerce, de l'industrie et des professions libérales.

E. Revenus des emplois publics : traitements des fonctionnaires publics, des employés du commerce et pensions publiques (1).

Le système anglais, qui frappe les diverses catégories de revenus est supérieur à l'*Einkommensteuer* prussien. « En effet, disent MM. Allix et Lecerclé, non seulement la distinction des revenus permettait d'en obtenir une connaissance plus exacte en facilitant et en décomposant la besogne du fisc, mais elle permettait surtout de varier, selon les différentes catégories de revenus, les procédés de constatation et de perception, de façon à choisir ceux qui s'adaptaient le mieux à la nature du revenu considéré » (2).

Le système adopté en Angleterre pour la perception de

par le Finance act de chaque année. Voir Just HARISTOY, « La perception de l'impôt sur le revenu à la source dans le Royaume Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande », *Revue de Science et de législation financière*, 1925, p. 235 et suivantes.

(1) Est-ce qu'il y a une raison logique à cette classification en cinq cédules ? En effet, elle s'occupe seulement de la commodité de perception (ALLIX, *Traité*, p. 993).

(2) *L'impôt sur le revenu*, t. I, p. 146.

l'impôt est, dans la plupart des cas, le système du stoppage à la source (1). Il consiste à percevoir l'impôt avant que les revenus ne se trouvent entre les mains du contribuable. Le fisc s'adresse au locataire, à la Société ou à la banque pour toucher l'impôt, de sorte que c'est le débiteur du contribuable qui paie l'impôt.

Par ce procédé de stoppage à la source, l'évasion fiscale est moindre en Angleterre qu'ailleurs.

M. Gaston Jèze, dans un article sur l'évasion fiscale en Angleterre, a écrit que « la fraude est plus difficile en Angleterre que dans les autres pays à cause des procédés particuliers d'assiette et de recouvrement. Les procédés d'assiette et de recouvrement sont dans tous les cas où la chose est possible, la déclaration des tiers et le stoppage à la source. En d'autres termes le revenu du contribuable est le plus possible connu par des déclarations de tiers, et le plus possible, ce sont les tiers qui paieront l'impôt pour le compte du contribuable » (2).

Outre l'*income tax*, il y a le *supertax* destiné à atteindre, selon un tarif progressif, les fortunes dont les revenus dépassent 2.000 livres par an.

Le taux de l'*income tax* est très variable. Le Gouvernement britannique, en augmentant le taux dans les périodes de crise de quelques pence par livre, se procure les fonds dont il a besoin.

(1) Voir l'étude intéressante de M. Just HARIOT, « La perception de l'impôt sur le revenu à la source ». *Revue de Science et de législation financières*, 1923, p. 283.

(2) G. JÈZE, *Revue de Science et de législation financières*, 1924, pp. 25 et 30.

C. — *Le système italien.*

Le système italien qui résulte des lois de 1917 et 1920 se rapproche du système actuellement en vigueur en France.

Ce système comporte des impôts cédulaires et un impôt général sur le revenu (1).

Le système italien fait une place à part aux impôts fonciers.

La classification des impôts cédulaires sur la richesse mobilière en Italie, à l'inverse de la classification anglaise, qui repose seulement sur les commodités de perception, est faite de façon à aboutir à une discrimination des revenus.

La cédule A comporte les revenus non fondés provenant du capital mobilier. Le taux en est de 22 0/0.

La cédule B comporte les revenus mixtes (le taux en est de 16 0/0).

La cédule C comporte les revenus du travail (le taux en est de 14 0/0 et de 11 0/0).

Enfin, la cédule D concerne les traitements des fonctionnaires (2) (le taux en est de 9 0/0).

D. — *Le système français.*

En France des discussions s'élevèrent à la fin du XIX^e siècle sur le problème de l'introduction d'un impôt

(1) Il existe encore en Italie un impôt sur le capital régi par la loi de 1922.

(2) Ces taux seront encore modérés à partir du 1^{er} janvier 1929.

sur le revenu. La réforme n'en fut réalisée que par les lois de 1914 et de 1917.

Ainsi que l'a dit M. le Professeur Germain Martin : « L'œuvre de transformation fiscale n'a pas été d'une seule venue. Elle est le résultat des efforts successifs » (1). La réforme rencontra beaucoup d'adversaires au début.

Le premier projet d'un impôt sur le revenu en France remonte au projet présenté le 23 avril 1848 par M. Goudchaux, ministre des Finances.

Avant la réforme de 1914 et 1917, la France possédait un système fiscal défectueux qui fut vivement attaqué par les auteurs de Science des Finances et par les publicistes

« Nous croyons, a dit M. Edg. Allix en 1906 (2), que. notre système d'impôts, vieux de plus d'un siècle, ne correspond plus entièrement à ce besoin de justice sociale qu'anime la démocratie et appelle de profondes retouches. Nous avons d'ailleurs soigneusement indiqué les difficultés d'une réforme, les dangers des transformations imprudentes ». D'autres n'étaient pas du même avis.

Les quatre vieilles contributions étaient :

- 1^o l'impôt foncier ;
- 2^o l'impôt personnel et mobilier ;
- 3^o l'impôt des portes et fenêtres ;
- 4^o l'impôt des patentes.

L'impôt foncier frappait le revenu de la propriété bâtie et non bâtie.

L'impôt personnel et mobilier frappait le contribuable

(1) G. MARTIN, *Les finances publiques et la fortune privée*, p. 63.

(2) Préface de la première édition : on trouve encore ce passage dans la cinquième édition, 1927, p. 18.

en raison de son revenu global manifesté par son loyer d'habitation au 1^{er} janvier de chaque année. C'était un impôt de répartition.

L'impôt sur les portes et fenêtres était établi sur les ouvertures des maisons et usines lorsqu'elles donnaient directement accès du dehors au dedans, soit aux personnes, soit à l'air, soit à la lumière. C'était aussi un impôt de répartition.

La patente était un impôt de quotité destiné à frapper les revenus de ceux qui exercent une profession en raison des revenus qu'ils sont censés retirer de cette profession. Nous n'examinerons pas le mécanisme de cet impôt, ce qui sortirait du cadre de notre étude.

Il suffit seulement de connaître que la patente frappait en principe toute profession d'un double droit (1) : un droit fixe qui a pour base certains éléments divers comme la nature de la profession et le loyer d'habitation et un droit proportionnel établi d'après la valeur locative des locaux occupés par les assujettis à l'impôt (tant pour la profession que pour l'habitation).

Appréciations sur les quatre vieilles. — Quelques auteurs ont prodigué la critique aux quatre vieilles, d'autres ont distribué à ce système des éloges à l'infini.

Mais comme l'a montré M. J. Caillaux dans son ouvrage *Les impôts en France*, il ne suffit pas d'exposer les avantages et les inconvénients d'une fiscalité. On ne juge

(1) Il y avait des cas où certaines professions échappaient au droit fixe, c'est-à-dire qu'elles étaient imposées seulement au droit proportionnel.

pas une grande organisation administrative, on n'apprend pas le sens dans lequel il faut le perfectionner, si l'on se borne à en étudier les effets. *Un système d'impôts est une lourde machine aux rouages compliqués, chargée de pièces de toutes sortes dont on ne sait rien si l'on n'a pas découvert le moteur qui imprime la vie aux organes.* Et si ceux qui ont écrit ou parlé sur nos impôts n'ont vu le plus souvent qu'une face des choses, s'ils n'ont abouti qu'à des conclusions trop sommaires, cela tient à ce qu'ils n'ont pas aperçu ou à ce qu'ils ont négligé de rechercher les ressorts qui animent le mécanisme ».

Parmi les adversaires de la réforme des impôts directs en France, on peut citer MM. Ribot, Leroy-Beaulieu, Stourm, Neymark, etc... Ils ont attaqué vivement tout projet d'impôt sur le revenu (1).

« Mais il était né une nouvelle génération d'économistes,

(1) M. Alfred Neymark était un des adversaires de la réforme fiscale. Il écrivait : « tout établissement de l'impôt sur les revenus, en France, se heurtera toujours à une difficulté qui tient à l'esprit même du caractère français. Ce sont là les raisons principales qui ont toujours fait repousser chez nous tout système d'impôt sur le revenu... Le Français paie beaucoup d'impôts, il en paiera encore davantage mais à la condition qu'on ne touche pas à sa liberté et qu'il ne soit pas obligé de faire connaître ce qu'il possède ou ce qu'il ne possède pas, s'il est riche ou s'il est pauvre.

Peu lui importe que la déclaration du revenu que l'on possède et le contrôle administratif de la déclaration du contribuable soient acceptés depuis longtemps et fonctionnent dans des grands pays comme la Grande-Bretagne et l'Allemagne. Le Français est français, il n'est pas anglais, allemand, suisse, italien, danois, suédois ou norvégien, pays entr'autres où l'impôt sur le revenu fonctionne avec toutes ses rigueurs.

Le régime politique n'est pas le même en Angleterre et en Allema-

dit Seligman, qui adoptait à cet effet une attitude différente. Ces derniers prirent une part active à la discussion. Citons parmi eux des hommes comme Jèze, Allix, Gaston, Gros et Ingenbleck, soutenus par des hommes politiques capables comme le sénateur Gauthier (1). »

De 1871 à 1906 on a déposé en France 217 projets ou propositions de loi relatifs à l'impôt sur le revenu et sur les revenus et à la réforme des contributions directes. N'oublions pas aussi que 401 projets furent présentés de 1894 à 1906 pour la réforme des impôts directs et indirects. Le débat fut très vif.

Il serait superflu d'examiner ici tous les projets de réforme (2).

C'est le deuxième projet Caillaux de 1907 qui fut enfin adopté.

Cette grande réforme fut réalisée par les lois de 1914 et de 1917.

« Ainsi s'est imposée peu à peu, écrit M. Georges

gne qu'en France. Les idées des contribuables ne sont pas les mêmes. Le Français aime avant tout sa liberté, il ne se plierait pas aux exigences auxquelles s'accommodent les contribuables des autres pays ».

C'est en ce sens qu'a écrit M. Paul Leroy-Beaulieu dans un article sur « les vices communs à tout impôt personnel et progressif sur le revenu ». *Les Débats*, 23 février 1907. « L'impôt général, personnel et progressif, sur le revenu, c'est dans une démocratie, un véritable monstre. Il ne peut aller qu'avec toutes les déclarations, production de livres, inquisitions et arbitraires de toutes sortes ». V. aussi, STOORM, *Systèmes généraux d'impôts*, p. 198.

(1) SELIGMAN, *L'impôt sur le revenu*, p. 373.

(2) L'étude détaillée des projets de réforme est exposé dans Alfred NEYMARK, *L'obsession fiscale*, t. II, et dans le rapport de M. Renoult, t. II.

Bonnet, à la fin du XIX^e siècle, l'idée d'une réforme fiscale. Mettre la législation en harmonie avec la nouvelle situation économique, diminuer la prépondérance excessive des impôts indirects sur les impôts directs, créer, à l'exemple de l'étranger une grande contribution sur les sources de richesse dont la souplesse permette d'assurer en toute circonstance l'équilibre des finances nationales... atteindre enfin le contribuable en raison de ses facultés effectives et réaliser une meilleure justice fiscale, tels étaient les objets principaux que se proposaient les promoteurs de la réforme fiscale (1). »

Après la réforme de 1914 et 1917, le système français se compose de :

- 1^o l'impôt cédulaire sur les revenus ;
- 2^o et de l'impôt complémentaire sur le revenu global qui est un impôt personnel et progressif.

Le premier fut créé par les lois du 29 mars 1914 et du 31 juillet 1917.

Le deuxième fut créé par la loi du 15 juillet 1914 (modifiée par la loi du 30 décembre 1916).

La nouveauté des impôts cédulaires se trouvait dans la création d'impôts nouveaux ou dans la transformation d'impôts déjà existants.

Les revenus sont groupés en huit cédules :

- 1^{re} catégorie : Revenus des propriétés bâties.
- 2^e catégorie : Revenus des propriétés non bâties.
- 3^e catégorie : Revenus des valeurs mobilières.

(1) Georges BONNET, *Les Finances de la France*, p. 169.

4^e catégorie : Revenus provenant des traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

5^e catégorie : Bénéfices de l'exploitation agricole.

6^e catégorie : Bénéfices industriels et commerciaux.

7^e catégorie : Bénéfices des professions non commerciales.

8^e catégorie : Revenus des créances, dépôts et cautionnements.

Tel est dans son principe le système français actuel de l'impôt sur le revenu et sur les revenus (1).

II

QUEL SYSTÈME PEUT-ON ADOPTER EN ÉGYPTÉ ?

Nous avons déjà dit que les lois de l'impôt doivent être faites en prenant en considération le stade de développement d'un pays. Introduire servilement une législation d'un pays dans un autre, serait une erreur. La loi est un vêtement qu'on doit faire sur mesure. Les lois doivent être adaptées aux mœurs et à l'état social du pays. Les exemples de l'étranger ne peuvent être imités qu'avec beaucoup de circonspection.

Notre système fiscal, nous l'avons répété plusieurs fois, exige des réformes sérieuses. L'étroitesse de base d'un système fiscal est chose très dangereuse. Il est indispen-

(1) V. sur les résultats de la réforme l'étude intéressante de M. Pierre BODIN, *Les nouveaux impôts ont-ils fait faillite?* Paris, 1922. V. aussi Edgard ALLIX, *Revue politique et parlementaire*, n° du 19 avril 1923.

sable de procéder à l'introduction des impôts nouveaux sur les diverses sources de richesses.

Mais comment peut-on arriver à frapper tous les revenus par l'impôt ?

Peut-on introduire l'impôt sur le revenu ou les impôts sur les revenus en Egypte tels qu'ils fonctionnent dans les autres pays ?

Il faut noter tout d'abord que tout impôt est impopulaire. L'homme ne considère pas encore que ce qu'il donne au fisc, il le donne à lui-même.

En deuxième lieu, on peut dire que tous les impôts ont des défauts. « Nous ne pouvons jamais, dit Pierson (1), exiger de chaque impôt pris en particulier qu'il soit parfait. Nous demandons beaucoup moins encore qu'un impôt n'occasionne aucun inconvénient, car un impôt parfait ne satisferait jamais à cette exigence ; il y a toujours un inconvénient à se départir de quelque chose ». Tout ce que l'on peut demander, c'est de rendre le préjudice le moindre possible.

(1) Pierson a passé en revue les impôts en montrant leurs défauts. « Les impôts sur le revenu ou la fortune donnent naissance à l'évasion. Les impôts fonciers reposent sur des évaluations imparfaites. Les impôts sur la valeur locative en incitent plus d'un à choisir de moins beaux appartements. Les impôts indirects restreignent la consommation de l'article frappé. Les droits d'importation ont toujours pour résultat un certain protectionnisme, s'ils atteignent un grand nombre de marchandises. Les droits de timbre, d'hypothèques, d'enregistrement pèsent sur les transactions, ces derniers constituent fort souvent une véritable imposition du capital, c'est-à-dire un impôt payé au moyen du capital. Les droits de succession prêtent le flanc à la critique à cause des difficultés qui paraissent inévitables dans leur agencement, sans parler des autres reproches auxquels ils sont sujets ». PIERSON, *Les Revenus de l'Etat*, p. 172.

C'est presque en ce sens que se prononça en France M. F. Marsal en 1920, en reprenant l'expression de M. Rouvier : « Il n'y a pas d'impôts excellents ou bons, dit-il, il n'y a que des impôts plus ou moins mauvais et tous, directs ou indirects, ont des répercussions et des incidences inéluctables » (1).

En troisième lieu il faut veiller dans le choix des nouveaux impôts, à apporter les modifications nécessitées par l'état des choses en Egypte.

Comme l'a exprimé d'une façon magistrale M. Caillaux, « les réformes n'aboutissent qu'après avoir été préparées par des *modifications de détail* dont le sens échappe au plus grand nombre, mais dont ceux qui sont familiers avec ces questions aperçoivent la signification » (2).

Or, en Egypte, nous ne sommes pas habitués à faire des déclarations. Il ne faut pas aussi perdre de vue que l'industrie n'est pas encore développée en Egypte. Il faut soutenir et défendre les industries existantes, tout en encourageant la naissance d'industries nouvelles.

Dans ces conditions, un impôt sur le revenu ou des impôts sur les revenus du type moderne peuvent-ils être introduits en Egypte ?

L'impôt sur le revenu exige du contribuable une éducation civique spéciale et une mentalité particulière. Le succès de cet impôt dépend dans une grande mesure du concours des contribuables eux-mêmes. Pour être productif, il faut que cet impôt rentre dans les mœurs, qu'on

(1) Voir M. Germain MARTIN, *Les finances publiques de la France et la fortune privée*, p. 215.

(2) CAILLAUX, *op. cit.*, préface.

y soit habitué. Tous les peuples ne sont pas mûrs pour adopter un impôt sur le revenu. « Là où l'on ne peut parler en général, dit Pierson, de déclarations faites par le contribuable, ou bien là où le niveau de l'honnêteté est si bas que les précautions contre la fraude font défaut, de même que des organes capables pour l'application de la loi, il faudra chercher d'autres moyens pour obtenir ce à quoi l'impôt sur le revenu doit servir » (1).

Pierson conseille dans ce cas de faire appel à des succédanés, même s'ils sont défectueux, et d'attendre une solution meilleure dès que les circonstances la permettent. Car il ne suffit pas, pour introduire l'impôt sur le revenu, que le sentiment de la justice ne soit développé que dans une très faible proportion.

Les succédanés de l'impôt sur le revenu, d'après Pierson, sont l'impôt des patentes et l'impôt sur les valeurs mobilières (2). Wagner considère, en effet, l'ancien impôt français des patentes comme le plus parfait et le plus approfondi au point de vue de la technique financière.

Dans les pays qui ont adopté l'impôt sur le revenu, il faut de longues années pour qu'il entre dans les mœurs.

Ainsi que l'a dit M. Charles Dumont à la Chambre, en France, en 1920 : « Vous verrez partout, qu'il faut pendant de longues années avant que l'impôt sur le revenu

(1) PIERSON, *Les revenus de l'Etat*, op. cit., pp. 308 et 309.

(2) PIERSON, op. cit., p. 309. « Il ne faut pas se plaindre, dit Pierson, que maint législateur ait eu recours à des succédanés, ce procédé était préférable à une adoption prématurée de l'impôt sur le revenu, ce qui aurait eu pour conséquence de provoquer la naissance d'habitudes et de conceptions dont il sera plus tard très difficile de se débarrasser ».

global, personnel, cédulaire même, rende ce qu'il doit donner, il faut qu'une mentalité nouvelle se fasse chez le contribuable. Il est nécessaire que les contrôleurs apprennent, par exemple, une première année à connaître les contribuables les plus importants, une seconde année de rechercher les contribuables moins en évidence, une troisième année ceux un peu plus cachés. *Au bout de quatre ou cinq ans, l'effort des sanctions s'ajoutant à celui de la persuasion, on arrive peu à peu à avoir un impôt sur le revenu établi et qui rend ».*

En Égypte, la richesse mobilière est restée longtemps (1) exemptée de l'impôt. On n'y est donc pas habitué à faire de déclarations. Or, d'une exemption totale de l'impôt, on ne peut pas passer tout d'un coup, sans un régime de transition, à la complexité des déclarations et des inquisitions administratives qu'exige un impôt sur le revenu.

Il s'agit alors d'examiner quel régime de transition l'on doit adopter ou plutôt quels succédanés peuvent remplir le rôle que devrait jouer un impôt sur le revenu, organisé scientifiquement, en attendant le bon moment pour introduire cet impôt. On a très peu écrit sur cette question en Égypte. Nous jugeons utile de commencer par exposer les discussions faites à la Chambre en 1927 et 1928 à ce propos. Nous examinerons ensuite les opinions de quelques économistes qui ont abordé cette question au cours de leurs études sur d'autres sujets, enfin nous exposerons le système qui nous semble plus juste.

(1) Nous avons déjà dit, que nous avons eu en 1890 un impôt de patente.

A. — *Propositions parlementaires.*

La Chambre et le Sénat égyptien qui ont été dissous en juillet 1928, n'ont pas été saisis de propositions précises.

Malheureusement, pas un député, pas un sénateur n'avait présenté de propositions de réforme (1).

Mais la discussion des budgets de 1926, 1927 et 1928 avait fourni aux opinions l'occasion de se manifester.

Sidky Pacha a montré les défauts de notre système fiscal.

M. Séoudi a demandé de rétablir la patente qui était en vigueur en Egypte en 1890 et aussi d'imposer les valeurs mobilières parce qu'il n'est pas juste de ne pas leur faire payer leur part dans l'impôt (2).

M. Hussein Amir (3) a montré que dans le budget de cette année 1928, il y a un déficit de L. E. 4 millions, ce qui a amené le Gouvernement égyptien à nommer un expert étranger pour étudier les nouvelles sources de revenu. Les avocats, les médecins et les fonctionnaires ne paient rien, ce qui est injuste.

« Il n'y a aucune raison pour que je paie un impôt si je possède des immeubles et que j'en sois exempté si je dispose d'autres sources de revenus qui sont même une source de bénéfices plus grands ». M. H. Amir a donc

(1) Peut-être peut-on trouver une excuse à cette carence étant donné que le système des Capitulations d'après l'interprétation actuelle, empêche toute réforme.

(2) Séance du 27 avril 1927.

(3) Séance du 11 avril 1928.

demandé d'instituer des impôts sur les revenus et sur les successions. Il a réclamé aussi l'établissement des impôts progressifs.

S. E. Mohamed Mahmoud Pacha (1), alors Ministre des Finances, actuellement Président du Conseil, a soutenu cette opinion. Il reconnaissait que les impôts actuels sont injustes mais il indiquait que *le gouvernement cherche à créer de nouveaux impôts et que la question a reçu une attention particulière de la part du gouvernement.*

Mais rien n'est encore publié de ces travaux. C'est pour-

(1) Dans son discours à la Chambre le 4 avril 1928, S. E. Mohamed Mahmoud Pacha déclara que la première base sur laquelle s'appuie la politique financière du gouvernement est d'augmenter les ressources de l'Etat. Dans ce but, on a nommé trois experts pour étudier la réforme douanière et proposer un système nouveau qui n'entrera d'ailleurs en vigueur qu'à partir de 1930, date à laquelle devront prendre fin les traités douaniers.

Quant aux impôts directs, un expert fut désigné pour étudier les réformes à introduire dans le système fiscal et la possibilité de créer de nouveaux impôts.

C'est en ce sens que M. Morcos Hanna Pacha, alors Ministre des Finances fit, en 1927, une déclaration à la presse. Pour lui, la politique du Gouvernement égyptien est :

1^o La sauvegarde de la fortune nationale.

2^o L'augmentation des ressources de l'Etat.

3^o La compression, dans la mesure du possible, des dépenses publiques sans nuire au bon fonctionnement des services publics (voir Homan Mulock, *Report on the economic and financial situation of Egypt*, 1927).

Voir aussi la déclaration de Sidky Pacha dans la revue de *L'Egypte économique et financière*, 10 mars 1927. Il montra que le gouvernement ne veut pas adopter un système d'une fiscalité exagérée. Ce que l'on veut seulement, c'est répartir les impôts d'une manière plus juste et plus équitable.

quoi nous allons examiner cette question, en recherchant un système praticable et en essayant d'en tracer les grandes lignes.

Il faut reprocher aux opinions qui ont été émises à la Chambre, le fait qu'elles sont très vagues et qu'elles ne donnent pas de solution précise au problème de la réforme.

B. — *Quelques opinions
sur les nouveaux impôts à introduire.*

Dans son étude, consacrée à l'estimation du revenu national de l'Egypte en 1922, évalué par lui à 301 millions de livres égyptiennes, M. Lévi se préoccupa du problème de l'introduction d'impôts nouveaux.

Pour lui, il ne faut pas bouleverser le régime fiscal actuel. Il suffit pour le moment de créer un impôt de patentes, et un droit d'enregistrement et du timbre (1).

Alors pour lui, le seul impôt direct susceptible d'être introduit maintenant, c'est la patente, étant donné que l'Egypte n'est pas mûre pour l'introduction d'un impôt sur le revenu (2).

(1) Voir Dr LÉVI, L'augmentation des revenus de l'Etat, possibilités et moyens d'y parvenir, *L'Egypte contemporaine*, 1922, p. 614. Parlant du droit d'enregistrement et du timbre, il disait : « C'est là une source très importante de revenus et un instrument fiscal des plus souples constituant avec le droit de patente un moyen — j'appuie sur ce point — des plus efficaces pour le recueil systématique et automatique d'une foule de données statistiques totalement manquantes en ce moment, et permettant d'assurer une plus solide assiette de tous les impôts et taxes ».

(2) Dr LÉVI, L'industrie et l'avenir économique de l'Egypte, *Egypte*

Nous avons indiqué que cet impôt fonctionna en Egypte et fut supprimé à cause de l'opposition de la part des colonies étrangères (1).

M. Bernard Michel dans son étude sur les recettes de l'Etat Egyptien ne voit, comme impôts directs possibles dans les circonstances actuelles de l'Egypte, que l'impôt de patente et l'impôt sur les valeurs mobilières (2).

Mais, cette solution réalise-t-elle l'égalité devant l'impôt ? Certes non. Il restera encore des catégories de revenus qui échapperont à toute imposition.

M. Bernard Michel n'est pas partisan d'un impôt sur le revenu en Egypte. Il dit que l'impôt sur le revenu exige non seulement « une administration très développée et une technique fiscale parfaite, mais encore une éducation civique telle que la majorité des contribuables comprennent que ce qu'ils donnent à l'Etat, ils le donnent à eux-mêmes, déclarent spontanément et loyalement quel est le montant de leurs revenus. Sans cette spontanéité et cette loyauté on risque de tomber dans l'un des deux extrêmes, soit de recourir à un contrôle qui sera une véritable inquisition, une intrusion dans la vie privée, soit d'établir une véritable prime à la fraude.

« Or, l'éducation fiscale de la grande masse n'est pas

contemporaine, 1927, pp. 259-282. Pour M. Lévi il faut tout d'abord augmenter la matière imposable pour résoudre le problème fiscal, ce qui se fera par le développement de l'industrie et l'établissement d'un tarif douanier protecteur.

(1) Voir notre deuxième partie, chapitre II.

(2) Bernard MICHEL, Les recettes de l'Etat Egyptien, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 306.

encore développée suffisamment en Egypte pour pouvoir y introduire l'impôt sur le revenu, malgré ses avantages, son caractère d'équité et sa haute valeur éducative (1). »

Certes, un impôt sur le revenu de type perfectionné ne peut pas être introduit en Egypte. Il serait prématuré d'adopter un impôt personnel sur le revenu. Mais on peut introduire d'autres impôts que l'impôt de patente et l'impôt sur les valeurs mobilières, solution déjà préconisée par M. Bernard Michel.

*
* *

Il faut alors décomposer la question et chercher tout d'abord si un impôt sur le revenu global peut être introduit en Egypte. En deuxième lieu on doit se demander quelles sont les catégories de revenus qui peuvent être soumises à des impôts cédulaires.

A mon sens, une distinction s'impose.

I. — L'impôt sur le revenu global doit être rejeté pour l'Egypte. Personne ne doit y songer actuellement ni d'une façon principale, ni d'une façon complémentaire.

(1) Bernard MICHEL, *op. cit.*, pp. 310 et 330. « L'histoire, dit M. Bernard Michel, a façonné les peuples d'Orient de telle façon qu'ils ne comprennent pas que ce qu'ils donnent à l'Etat, ils le donnent à eux-mêmes ; jusqu'à naguère les Administrations en Orient n'étaient pas faites pour éveiller en eux cette idée. Il y a un esprit de sacrifice fiscal qu'on développe par l'éducation comme l'esprit du sacrifice militaire tant que cet esprit n'anime pas les citoyens, il vaut mieux ne pas recourir aux taxations lourdes et compliquées et cela dans l'intérêt même du fisc, qui n'arrivera jamais, malgré tous les contrôles, à faire prévaloir ses exigences... »

Voici pourquoi :

Il est très difficile de connaître le revenu global d'une personne. Cela présente déjà des difficultés insurmontables dans les pays les plus avancés au point de vue fiscal, *a fortiori* doit-il en être de même en Egypte. En apparence, on peut croire que l'impôt sur le revenu global est le plus parfait, mais en réalité c'est le plus compliqué. Il exige une technique administrative parfaite. Or, c'est précisément ce qui nous manque en Egypte. Il exige aussi des déclarations dont il ne soit pas toujours nécessaire de contester la véracité.

En Egypte surtout, on n'a guère l'habitude de faire des déclarations fiscales. Il faut un enseignement spécial, une honnêteté assez poussée et une certaine bonne volonté de se soumettre à l'impôt. Or, je ne pense pas qu'il soit possible de trouver ces conditions parfaitement réalisées.

Et l'on constate que, même chez les peuples les plus civilisés, cet idéal n'a jamais été atteint.

Certes l'impôt sur le revenu basé sur une déclaration sincère du contribuable a une supériorité reconnue sur les autres types d'impôt sur les revenus fondés sur des signes extérieurs et sur des présomptions, car c'est le revenu effectif qui est imposable dans ce cas. Mais « il faut avoir, dit M. le Professeur Seligman (1), non seulement *un système administratif admirable à l'abri du moindre soupçon de fraude*, mais aussi un personnel d'agents tellement peu imprégnés de l'esprit bureaucratique qu'ils s'abstiennent de tout procédé inquisitorial, tout en tenant en même

(1) *L'impôt sur le revenu*, p. 38.

temps la balance égale entre une rigueur excessive et un relâchement trop grand de l'Administration ».

Même dans les pays qui, comme la France, ont introduit l'impôt sur le revenu global d'une manière complémentaire, on aperçoit qu'il n'y a qu'une forte minorité qui paie cet impôt.

M. de Lasteyrie, alors rapporteur général de la commission des Finances, a fait remarquer en 1920 que l'impôt sur le revenu global ne frappe pas l'immense majorité des contribuables qui étaient soumis à l'impôt personnel et mobilier. En 1919, par exemple, cet impôt ne frappa que 500.000 individus alors que l'impôt personnel et mobilier était réparti sur 8.466.000 contribuables (1).

MM. Edg. Allix et Lecerclé (2) écrivent « combien est étroite l'assiette de notre impôt général qui n'atteint guère que le cinquième du total des revenus privés, et dont on peut dire qu'il est payé presque en totalité par les 88.000 contribuables qui ont plus de 50.000 francs de revenus ».

Pour ces auteurs, la meilleure garantie du rendement de cet impôt réside dans la modération de son taux.

Appliqué en Egypte, l'impôt sur le revenu global ne frapperait qu'une minorité et ne produirait pas un revenu suffisant tout en impliquant un contrôle administratif assez gênant. « Il n'y a qu'un pays au monde où l'on puisse dire qu'ait réussi l'impôt global sur le revenu, c'est l'Allemagne » (3).

*
* *

(1) V. J. HARISTOY, *Revue de Sc. et de lég. financière*, 1921, p. 113.

(2) ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. II, p. 375.

(3) SELIGMAN, *L'impôt sur le revenu*, p. 787.

II. — Que faut-il penser de l'introduction des impôts cédulaires sur les revenus ?

D'après moi, il faut essayer de frapper les diverses catégories des revenus pris séparément.

Dans la réglementation de ces impôts, il faut tenir compte de la situation spéciale de l'Égypte. Il faut : 1° que le taux de ces impôts soit modéré ; 2° que ces impôts soient d'une perception facile et 3° qu'ils ne provoquent pas à la fraude (1).

Il me paraît aussi indispensable de recourir dans plusieurs cas, aux signes extérieurs. Certes, les signes extérieurs aboutissent à asseoir l'impôt sur des fictions et présentent beaucoup de défauts au point de vue théorique (2). Mais, comme l'a dit M. Seligman, « *il faut opter entre la perfection théorique idéale qui ne peut fonctionner dans la vie pratique et un programme moins coûteux et plus réalisable d'efficacité pratique* » (3).

Ces impôts devront avoir à mon sens un caractère réel et proportionnel. Ce point de vue est défendable.

Comme on l'a déjà dit en France, la personnalité se conçoit très bien quand on envisage les facultés globales, mais elle est moins compréhensible quand elle s'applique à une catégorie de revenus.

Il me semble qu'il faut aussi conserver son autonomie à l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie (Le

(1) JÈZE, *Cours* 1928, p. 138.

(2) ALLIX, *Traité de science et finances*, p. 466. V. aussi Franck de PUMALY, *Les signes extérieurs et l'impôt sur le revenu*, thèse, Bordeaux, 1924.

(3) SELIGMAN, *L'impôt sur le revenu*, *op. cit.*, p. 801.

système italien, nous l'avons dit, conserve à ces impôts une place à part) et s'occuper de créer d'autres impôts sur la richesse mobilière.

En se guidant sur le système d'impôts cédulaires en France, on peut envisager la création des impôts suivants :

- 1° l'impôt sur les bénéfices agricoles ;
- 2° l'impôt de patente, pour frapper les revenus du commerce, de l'industrie et des professions libérales ;
- 3° l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers ;
- 4° l'impôt sur les traitements, pensions et salaires.

a) *L'impôt sur les bénéfices agricoles.* — Avant 1917, l'exploitant agricole n'était pas taxé en France. L'établissement de cet impôt rencontra d'abord des difficultés. « Il fallait tout d'abord faire accepter le nouvel impôt par la population rurale et tenir compte de la mentalité du paysan français qui cache jalousement ses affaires et eût difficilement accepté la déclaration obligatoire de ses bénéfices » (1). C'est pourquoi on a eu recours en France au système forfaitaire pour l'imposition de ces revenus. C'est le même procédé qui est employé en Angleterre. Le bénéfice agricole était d'après la loi de 1917 considéré comme égal à la moitié de la valeur locative des terres exploitées.

Mais ce système fut abandonné par la loi du 25 juin 1920. Le nouveau système consiste à présumer que le bénéfice est égal à la somme obtenue par la valeur locative cadastrale multipliée par un coefficient approprié.

Cet impôt peut être facilement introduit en Egypte.

(1) ALLIX et LECERCLÉ, t. II, p. 74.

Mais la réglementation ne doit pas en être la même. Il faut, chez nous, y introduire des modifications de détail.

1° Il faut que cet impôt ne frappe que ceux qui exploitent des terres dont la valeur locative dépasse 200 livres égyptiennes.

2° Doivent être assimilés aux exploitants les fermiers généraux, c'est-à-dire ceux qui louent des terres pour les sous-louer.

Certes, en droit français, ceux-ci ne sont soumis aux impôts sur les bénéfices agricoles, ils sont frappés par la cédula des impôts sur les professions non commerciales. Mais pour le cas spécial de l'Égypte, du fait qu'il est difficile de créer un impôt sur les bénéfices non commerciaux, il est préférable de frapper ces fermiers généraux de l'impôt sur les bénéfices agricoles. C'est pourquoi j'ai dit « *impôt sur les bénéfices agricoles* » et non *impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole*.

En effet, en Égypte c'est une pratique assez répandue que de louer des terres soit du domaine de l'Etat, soit des particuliers, soit de Wakfs. Le Wakf est une institution en vertu de laquelle on peut immobiliser ses biens en faveur d'une autre personne.

Cette location se fait généralement aux enchères. Les fermiers tirent de grandes ressources de ces terres. On loue les terres généralement à un taux modéré et après on exploite les terres directement, ou on les sous-loue, bien que certains baux renferment fréquemment une clause d'interdiction de sous-louer.

L'Etat, chaque année, loue une grande partie de son

domaine aux particuliers. De même les riches Egyptiens et les Nazirs de Wakfs (administrateurs des biens Wakfs).

Ces particuliers ne participent pas aux charges publiques, ne paient pas d'impôt. Il sera alors légitime de les imposer.

Le taux de cet impôt doit être modéré. Pour évaluer les bénéfices, nous pouvons appliquer le système forfaitaire, comme en France et en Angleterre, pour éviter aux contribuables les ennuis d'une déclaration et pour économiser le temps et l'argent de l'Etat qui serait obligé avec le système des déclarations à engager un personnel administratif nombreux. Le bénéfice imposable peut être évalué très modérément à la moitié de la valeur locative (1).

Je proposerais que le taux de cet impôt soit de 4 0/0.

Le produit de cet impôt permettrait d'aider le Gouvernement égyptien à dégrever, dans une certaine mesure, la petite propriété rurale.

b) *L'impôt de patente.* — L'Egypte connaissait déjà l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux et des revenus des professions libérales.

Avant 1890, il existait un impôt professionnel. Nous avons déjà étudié cet impôt et les abus auxquels il donne lieu (2). En 1890, on le remplaça par la patente après avoir obtenu l'assentiment des Puissances dans la conférence de Londres de 1885. La loi sur l'impôt de patente

(1) Certes c'est inférieur au bénéfice réel, mais il ne faut pas perdre de vue la situation pénible des cultivateurs en Egypte.

(2) V. Première partie, chapitre I.

fut soumis aux Puissances qui l'acceptèrent. Mais cet impôt fut aboli en 1892 à cause de l'opposition des Colonies Etrangères (1).

Ce que demandaient alors les Colonies Etrangères, c'était de reculer la mise en application de l'impôt en question. Le moment est actuellement favorable pour le rétablir. Il serait destiné à atteindre le commerce, l'industrie et les professions libérales.

La patente est basée sur des signes extérieurs facilement contrôlables, tels que le loyer des locaux professionnels et des locaux destinés à l'habitation, le nombre du personnel, etc... Son taux doit varier d'après la nature de la profession, d'après la population de la commune où la profession est exercée.

Pour l'établissement d'un impôt de patentes en Egypte, le législateur peut prendre modèle sur la patente française qui était en vigueur jusqu'en 1917, tout en l'affectant de quelques modifications de détail. Car la patente française n'atteignait qu'exceptionnellement les bénéficiaires autres que ceux des commerçants et industriels, de sorte que l'on a pu dire en France que « c'est un impôt sur le commerce et l'industrie » (2). Il faut se préoccuper aussi de faire une tarification spéciale pour les grands magasins. Car, « une patente calculée sur les éléments ordinaires de tarification ne serait point parvenue à les atteindre dans de justes proportions » (3).

L'avantage principal d'un impôt de patente est qu'il

(1) V. Deuxième partie, chapitre II.

(2) ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. I, p. 120.

(3) ALLIX, *op. cit.*, p. 562.

n'exige pas une inquisition administrative ou une investigation vexatoire.

Certes la patente comporte des lacunes très sérieuses car les contribuables ne sont pas frappés d'après leurs bénéfices réels.

Mais il me semble indispensable de recourir tout d'abord à ce procédé à la condition de le transformer en un impôt sur le revenu basé sur la déclaration contrôlée du contribuable dès que les circonstances la permettent (1).

Que pourra donner la patente? D'après M. Bernard Michel, en introduisant la patente, l'Etat obtiendrait 2 millions 1/2 de livres. Cette somme serait un minimum,

(1) En effet, l'estimation des bénéfices industriels et commerciaux par l'Administration présente tant d'inconvénients, que cela conduisit en France, en 1917, à retenir comme base d'imposition l'évaluation forfaitaire du chiffre d'affaires. Mais ce n'était qu'un régime de transition. La loi du 15 octobre 1926 astreint maintenant les contribuables à la déclaration de leurs bénéfices réels.

Plus difficile encore est l'estimation des revenus des professions libérales en France. Le contribuable fait des déclarations que le contrôleur des contributions directes juge d'après les signes extérieurs (domestiques, automobiles, etc.). Des abus scandaleux furent constatés dernièrement en France. Voici ce que dit à ce propos M. Germain MARTIN, *op. cit.*, p. 269 : Est-ce possible de trouver des remèdes à cette évasion, en soumettant l'assujetti à l'obligation de tenir une comptabilité des recettes et des dépenses? Cette mesure peut paraître acceptable en théorie. En pratique on ne voit guère son efficacité, car la sincérité des comptabilités n'est pas susceptible de vérification. On ne voit d'autre remède à l'insuffisance manifeste d'un grand nombre de déclarations que le contrôle par les signes extérieurs de la richesse et en cas de déclarations reconnues insuffisantes des pénalités rigoureuses.

défalcation faite des petites entreprises qui en seront exemptées.

c) *L'impôt sur les traitements, pensions, salaires.* — Le fonctionnarisme est un mal qui est malheureusement entré dans les esprits en Egypte. Comme réaction une campagne assez vive s'est déclanchée ces dernières années en Egypte pour protester contre les traitements exagérés des fonctionnaires.

En effet, le tiers du budget est réservé au paiement de ces traitements. Dans le budget de l'exercice 1928-1929, les traitements des fonctionnaires comptent pour une somme de L. 13.736.000 (1). Pourtant les fonctionnaires ne paient aucun impôt, ce qui est injuste. « Il n'y a rien de plus juste et de plus légitime, disent MM. Allix et Lecerclé, dans un système d'impôts cédulaires, que la taxation des salaires et traitements, c'est-à-dire que la taxation des revenus du travail. Chacun doit contribuer aux charges publiques dans la mesure de ses ressources, et il est certain que les salaires et traitements procurent à ceux qui en jouissent des facultés imposables » (2).

Si nous tenons compte de ce que le Gouvernement égyptien dépense pour les traitements de fonctionnaires, il serait à la fois équitable et utile de les frapper d'un impôt.

De même il serait juste de taxer en même temps les employés des Sociétés, des particuliers, etc...

Nous croyons qu'il faut apporter quelques précisions sur cet impôt.

(1) Sur un total de dépenses de 40 millions.

(2) ALLIX et LECERCLÉ, *Impôt sur le revenu*, t. II, p. 36.

1° Etant donné que cet impôt sera prélevé sur les revenus du travail, le taux doit en être très modéré, soit 3 1/2 0/0.

2° Doivent être exemptés de l'impôt ceux dont le traitement ou le salaire ne dépasse pas 180 livres égyptiennes par an. Cette somme sera considérée comme minimum d'existence.

3° Il faut introduire ici un élément personnel : la déduction pour charges de famille (1). A ce minimum d'existence doit s'ajouter un abattement de 30 livres par enfant. Au cas où le contribuable est marié, on doit faire aussi un abattement de 30 livres.

Cet impôt serait alors le premier impôt qui contiendrait un élément personnel.

Il pourrait être perfectionné par la suite (2).

d) *Impôt sur les capitaux mobiliers*. — Cet impôt serait destiné à frapper :

1° Les revenus de valeurs mobilières ;

2° Les revenus des dépôts en banques.

1. *Les revenus de valeurs mobilières*. — A notre époque, les valeurs mobilières ont une importance très grande.

(1) En France il y a un abattement important pour charges de famille qui s'ajoute au minimum d'existence. Si le contribuable est marié, l'abattement est de 3.000 francs, de même il y a un abattement de 3.000 francs par enfant.

(2) N'ayant pas de statistiques précises pour les fonctionnaires et les employés qui touchent plus de 180 livres, nous ne pouvons pas dire quel sera le rendement de cet impôt.

Les valeurs mobilières sont frappées en France par quatre impôts distincts :

- 1° Droit de timbre.
- 2° Droit de transmission.
- 3° Impôt sur les opérations de bourse.
- 4° Impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

M. Allix dit (1) « que cette catégorie d'impôt est particulièrement intéressante parce qu'elle s'attaque à une forme de richesse qui prend un développement considérable dans les Sociétés modernes. De plus la taxation des valeurs mobilières est l'objet de discussions véhémentes entre les représentants des intérêts fonciers et ceux des intérêts financiers... ».

Mais il ne faut pas oublier les inconvénients d'une taxation excessive des valeurs mobilières :

- 1° à cause des possibilités d'émigration à l'étranger ;
- 2° et à cause des risques de destruction qu'offre la matière imposable.

« Ils ne sont en effet que des papiers représentatifs d'un capital qui peut disparaître dans une catastrophe. »

3° Il supporte le poids d'autres impôts mobiliers et même fonciers (2).

Cet impôt pourra être introduit en Egypte. En Egypte la loi oblige les Sociétés anonymes à publier leur bilan

(1) ALLIX, *Traité élémentaire, op. cit.*, p. 581.

(2) ALLIX, *op. cit.*, p. 613 ; consultez aussi M. JÈZE, *Journal des Finances* du 11 décembre 1927 : « L'impôt de transmission sur les valeurs mobilières » et du 23 décembre 1927 : « Les valeurs mobilières françaises devant l'impôt ».

et le montant des bénéfices qu'elles distribuent (1). Par conséquent, on pourra percevoir cet impôt par le moyen de stoppage à la source. C'est alors un impôt très facile à recouvrer (2).

Pourtant il y a quelques difficultés. Car les entreprises ne se créent pas fréquemment sous forme de Sociétés.

Mais, dit M. B. Michel, « il est injuste que des Sociétés viennent tirer leurs bénéfices d'un pays aux dépens duquel elles ne contribuent nullement ». Il faut alors instituer :

1° un impôt sur les revenus de valeurs mobilières

2° et un impôt sur les titres se traitant à Alexandrie et au Caire.

Pour M. B. Michel, l'Etat peut tirer seulement de cet impôt en raison d'un taux modéré de 5 0/0 une somme de 500.000 livres égyptiennes.

2. L'impôt sur les dépôts en Banque. — Les dépôts dans les banques doivent être frappés par l'impôt.

Ici nous sommes en face de deux problèmes essentiels :

Tout d'abord en Egypte, les musulmans ne touchent généralement pas d'intérêts pour les fonds qu'ils déposent en banque. Leur imposer un impôt ce sera une mesure

(1) V. la décision du conseil des ministres du 18 juin 1923, *Journal officiel* du 27 août 1923, n° 850.

(2) « Ainsi le revenu des valeurs mobilières est connu sans difficulté au siège de la Société qui a émis les titres et qui distribue les dividendes ou les intérêts sans qu'il soit besoin d'inquiéter le contribuable obligataire ou actionnaire. Celui-ci touchera son revenu déduction faite de l'impôt dont la Société aura fait l'avance pour son compte » (ALLIX, *Traité élémentaire de science financière*, p. 465).

qui les forcerait à accepter un intérêt conformément aux habitudes modernes du commerce et de la banque, ou tout au moins de promettre au gouvernement de prendre une partie de ces revenus que leurs propriétaires ne touchent pas.

D'autre part, il ne faut pas que cet impôt soit lourd afin de ne pas inciter les dépositaires à la thésaurisation, pratique d'ailleurs assez répandue en Egypte. Le taux doit être 5 0/0 des intérêts des sommes déposées. On pourrait percevoir cet impôt par le système du stoppage à la source (1).

*
* *

Ces impôts auront tout d'abord un caractère réel. On peut alors espérer qu'au bout d'un certain temps lorsqu'ils seront entrés dans les mœurs, il sera possible de les transformer en impôts personnels et d'introduire en même temps un impôt complémentaire progressif sur le revenu global.

Enfin disons tout de suite qu'outre les impôts que nous venons de proposer, il serait permis d'envisager l'introduction en Egypte d'impôts sur les successions. Mais, en

(1) Nous ne croyons pas possible pour le moment d'introduire un impôt sur les créances, car il est difficile de connaître les créances chirographaires.

D'autre part, la plupart des créances sont faites à des petits cultivateurs, qui faute d'enseignement suffisant peuvent être amenés à accepter de prendre eux-mêmes l'impôt à leur charge. De même puisque le système proposé ne vise pas la déduction des dettes, il ne faut pas alors taxer les créances.

raison de leur caractère particulier, nous étudierons cette question dans un chapitre spécial.

SECTION III

De quelques questions soulevées par la réforme des impôts directs en Egypte.

Toute réforme fiscale soulève des questions très compliquées et très difficiles qu'il faut prévoir.

Nous nous occupons ici de l'examen de deux de ces problèmes.

1° Le problème de la répercussion et de l'incidence des nouveaux impôts. Qui en définitive supportera la charge des impôts nouveaux ?

2° Le problème de la réorganisation de l'administration fiscale.

1° *Quelle sera la répercussion des nouveaux impôts.* — Lors de l'établissement d'un impôt, il est indispensable d'examiner quels en sont ses effets et d'indiquer les répercussions générales ou partielles qu'entraînent l'introduction d'un impôt.

C'est le problème de l'incidence ou de la répercussion.

Avant d'introduire en Egypte des impôts sur les revenus, il y a lieu de se préoccuper de leurs conséquences probables. La solution du problème doit s'inspirer des idées générales.

L'enquête la plus récente sur la répercussion des

impôts sur le revenu fut entreprise par le « Colwyn comittee » en Angleterre en 1927 dans son rapport sur le « National debt and taxation » (1).

Ce rapport fait l'éloge du système fiscal britannique (2).

En examinant les effets de l'income tax, le Comité a examiné les deux thèses en présence.

En effet, la plupart des économistes se prononcent en faveur de cette opinion que l'impôt sur le revenu n'a pas d'incidence et n'entraîne pas la hausse des prix.

Au contraire, les hommes d'affaires qui se sont présentés devant le comité ont émis l'opinion que l'impôt sur le revenu entre dans le calcul des prix de vente.

M. Tredwen, représentant de la Chambre de Commerce de Londres, déclara que tout commerçant conserve une certaine somme comme bénéfices. C'est cette portion qui est taxée. Si les commerçants veulent avoir une rémunération suffisante, ils sont obligés d'augmenter les prix (3).

Cette thèse fut repoussée par le comité. Il accepte la thèse d'après laquelle l'impôt sur le revenu n'a pas d'incidence et n'influe pas sur le calcul des prix. En effet, le

(1) *National debt and taxation Report, 1927.*

(2) Cependant il fait des réserves relativement à l'impôt du timbre et la taxe sur le sucre. Voir KYNÈS, *Réflexions sur la France et sur quelques autres questions*, traduit de l'anglais par René Lelu.

(3) Rapport, p. 108. Voir aussi l'opinion de l'association des chambres de commerce britanniques, rapport p. 109 : « Although theoretically Income tax is levied on profits, when a trader endeavours to ascertain his costs with a view of fixing prices, he often takes into account, at least indirectly, the amount of income tax he will have to pay, and, if the market conditions permit, fixes his price at such a level as would yield to him the minimum net income he desires to obtain on actually needs ».

jeu de la loi de l'offre et de la demande et le régime de la concurrence empêchent le commerçant de changer les prix à son gré (1).

C'est pourquoi le comité admet que « *le grand argument économique quant à la non-incidence de l'impôt sur le revenu est pratiquement vrai pour tous les cas, les exceptions ne pouvant être que locales ou temporaires et ne suffisant pas à l'affaiblir* ».

Mais pour M. Edgard Allix, « tout ce qu'on peut faire, c'est, à chaque époque, essayer de découvrir comment tend à s'opérer la translation des impôts, étant donné les conditions spéciales du temps et du milieu ».

Nous croyons que l'introduction en Egypte des impôts nouveaux à un taux modéré sera loin d'affecter sensiblement le niveau général des prix et ne gênera pas les entreprises.

Aussi, nous ne pensons pas que l'introduction de ces nouveaux impôts provoquera l'expatriation des capitaux, étant donné que le taux des impôts envisagé sera beaucoup moins élevé que dans les autres pays.

Nous appuyons notre opinion sur le critérium mis en relief par M. le Professeur Gaston Jèze (2).

Pour le savant professeur, il faut tenir compte, pour chaque impôt, des conditions économiques spéciales. Ces conditions tiennent à *l'impôt lui-même* ou à l'élément imposable.

Les conditions tenant à l'impôt sont (3) « la généralité et le taux de l'impôt ».

(1) Rapport Colwyn, p. 110.

(2) *Cours de 1928*, p. 152.

(3) JÈZE, *op. cit.*, p. 152.

1° « Moins un impôt est général et plus la répercussion est probable : en effet, plus un impôt est général et moins nombreux sont les domaines de non-imposition où peuvent se réfugier les contribuables ».

Etant donné que nous voulons introduire des impôts frappant tous les habitants d'Égypte et les diverses catégories de revenus dans la mesure du possible, il est peu probable, dans ces conditions, que la répercussion soit sensible.

2° « Plus un impôt est *léger* et moins il est susceptible d'être répercuté. Le payeur de l'impôt préférera, en général, le supporter que de courir les risques et les ennuis de la répercussion (1) ».

Le taux que nous voulons introduire serait très modéré. Notre situation économique nous met en effet à l'abri des excès fiscaux. Ainsi donc l'incidence et la répercussion seront chez nous beaucoup moins à craindre que dans les autres pays.

II

LE PROBLÈME DE LA RÉORGANISATION DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Toute transformation du système fiscal doit être accompagnée d'une réforme de l'administration financière. Il ne

(1) JÈZE, *op. cit.*, p. 152. Quant aux conditions tenant à l'élément imposable, ce sont « le fait qu'il y a monopole ou libre concurrence, la mobilité ou l'immobilité de l'élément imposé, l'élasticité ou l'inélasticité de la demande et de l'offre ». Pour les détails de ces questions, consultez JÈZE, *op. cit.*, p. 153 et suivantes et SELIGMAN, *Répercussion et incidence de l'impôt*, traduction Suret.

suffit pas de poser des principes justes, il faut se préoccuper de l'application pratique de ces principes.

En France, après la réforme de 1914 et de 1917 le problème de la réforme de l'administration financière fut discuté. Les auteurs ont beaucoup insisté sur cette question.

Voici ce que dit M. Georges Bonnet (1) : « Il faut remanier de fond en comble notre administration des finances, élargir et simplifier des cadres, augmenter son personnel, rajeunir ses méthodes, et pour commencer attaquer au cœur de la place, le ministère lui-même ».

Le problème qu'on a beaucoup discuté en France, c'était la fusion entre l'administration des contributions directes et celle de l'enregistrement (2), ce qui fut réalisé en 1926 (3).

En Egypte, bien que la réforme ne soit pas encore réalisée, et qu'il n'y ait même pas encore un programme fiscal précis, on a parlé déjà de réforme des administrations financières.

Dans sa note sur le budget de 1923-1924, le conseiller financier aborde ce problème. Pour lui le grand danger qui menace l'administration des finances réside dans la centralisation du pouvoir entre les mains du ministre personnellement. « Ce danger, dit le conseiller financier,

(1) Georges BONNET, *Les finances de la France*.

(2) « La transformation de notre système fiscal pose également la question de la réorganisation de nos administrations financières, en particulier des services des contributions directes et de l'enregistrement ». ALLIX et LECERCLÉ, *L'impôt sur le revenu*, t. II, p. 364.

(3) V. CASTAGNAZ, *La fusion des contributions directes et de l'enregistrement*, thèse. Paris, 1928.

devrait probablement être attribué à cette tendance qui prévaut actuellement, à demander au ministre de tout savoir et de tout pouvoir dans son département. En réalité, le ministre doit être comme le capitaine d'un navire bien commandé, et ne doit s'adonner personnellement qu'aux travaux d'importance primordiale, tout en demandant à ses officiers d'agir promptement et efficacement, sous leur propre responsabilité, chacun dans sa sphère respective ». Il faut alors prévoir une délégation et une centralisation du pouvoir du ministre.

Dans l'état actuel des choses, l'organisation de l'administration des contributions directes en Egypte est des plus simples et des moins coûteuses.

Cela tient au caractère de notre système d'impôts directs. Ce système d'impôts n'exige pas en effet la collaboration d'un nombreux personnel d'une culture financière ou économique spéciale. Mais dès lors que la nécessité de la création des nouveaux impôts se manifeste, il semble nécessaire d'étudier les réformes qu'on peut accomplir dans cette voie. Faut-il même étudier cette réforme avant toute transformation du système fiscal ? M. Lévi déclare : « Avant de songer à y toucher (au système fiscal actuel) il faudrait transformer l'administration fiscale et lui rattacher un personnel nouveau, ce qui exigerait de longues et patientes études » (1).

Nous estimons qu'une réforme fiscale ne peut pas produire les résultats désirés sans le concours d'un personnel d'élite. Il y a lieu de constituer un comité de réforme

(1) M. LÉVI, L'augmentation des recettes de l'Etat, *op. cit.*, p. 612.

fiscale pour examiner ce problème. Certes le gouvernement a nommé un expert pour étudier les mesures de réforme. Mais il faut se rappeler qu'un seul homme, quelles que soient ses connaissances, ne peut envisager tous les détails.

Pour la réforme de l'administration des contributions directes, il me semble nécessaire d'augmenter le nombre du personnel de cette administration et d'exiger un niveau supérieur dans la culture de ceux qui seront chargés de la perception. C'est là la condition *sine qua non* de toute réforme (1).

(1) Faut-il souligner encore que la réforme fiscale exige l'exameu du contentieux des impôts directs ? En France, MM. ALLIX et LECERCLÉ (*Impôt sur le revenu*) ont proposé l'institution des juridictions fiscales indépendantes. Cette idée fut déjà suggérée en Egypte par la Commission supérieure d'enquêtes en 1878. En Egypte, je crois, pour ma part, qu'il est préférable de soumettre pour le moment ces questions aux tribunaux ordinaires.

CHAPITRE III

DE LA POSSIBILITÉ D'INTRODUIRE DES IMPÔTS SUR LES SUCCESSIONS EN ÉGYPTÉ

I

En étudiant le mouvement de réforme des impôts directs en Egypte, nous avons voulu consacrer un chapitre spécial aux impôts nouveaux qui peuvent atteindre le revenu.

Dans ce chapitre, nous allons étudier la possibilité d'introduire des impôts sur les successions en Egypte.

Mais tout d'abord, ces impôts sont-ils bien des impôts directs ou au contraire des impôts indirects ?

En effet, l'accord n'est pas encore fait sur la définition des impôts directs et indirects (1).

Malgré ces controverses, on peut cependant dire que

(1) D'après la thèse de l'Administration, les impôts directs sont ceux qui sont perçus en vertu des rôles nominatifs. Quelques auteurs, notamment M. Paul Leroy-Beaulieu et Stuart Mill, résolvent la question en prenant comme critérium l'incidence. Pour eux, l'impôt direct reste finalement à la charge du contribuable. Dans une troisième opinion, l'impôt direct s'applique à des situations permanentes ; l'impôt indirect à des faits intermittents (v. ALLIX, *Cours de doctorat de 1925-1926*).

la plupart des auteurs considèrent que les droits sur les successions, bien qu'ils frappent un fait, celui d'un déplacement de la richesse, prennent une fraction importante de cette richesse, de sorte qu'on se trouve en présence d'un véritable prélèvement sur le capital et comme tel, ces impôts participent à la nature des impôts directs. Telle est nettement l'opinion de M. Edgard Allix dans son cours de doctorat 1925-1926.

C'est en tenant compte de ces réserves que nous allons étudier la possibilité d'introduire ces droits en Egypte.

Cette introduction a fait l'objet d'un projet de 1913 (1).

En effet, l'impôt sur les successions (2) est une des formes d'impôt les plus productives. Son importance devient de plus en plus grande dans les pays civilisés. En Angleterre on l'appelle death duties ou inheritance taxes.

C'est un impôt très ancien. Des découvertes récentes ont révélé l'existence en Egypte d'un impôt sur les successions sous les *Ptolémées* et peut-être *avant* (3) (voir la collection Wilchen Griechische Ostraka).

A Rome, au moment de l'établissement de l'Empire, on trouve l'impôt du vingtième sur les successions de tous

(1) V. le texte de ce projet.

(2) Bibliographie : NITTI, *op. cit.*, t. II, pp. 156 et s. ; PIERSON, *op. cit.*, pp. 193 et s. ; ALLIX, *op. cit.*, pp. 657 et s. ; PLEHN, *op. cit.*, pp. 203 et s. ; BASTABLE, *op. cit.*, p. 590 ; PIGOU, *op. cit.*, pp. 157 et s. ; SELIGMAN, *Essais*, t. I, pp. 197 et s. ; BENTHAM, *Collected Works*, édition Browning, t. II, p. 585 ; RIGNANO (E.), *Pour une réforme socialiste du droit successoral*, 1923 ; MAX WEST, *The inheritance tax*, 2^e édition, 1908. Cette dernière étude est la meilleure au point de vue juridique, économique et historique.

(3) BASTABLE, *op. cit.*, p. 591.

les citoyens, exception faite pour celles qui sont dévolues aux plus proches parents (*vicesima hereditatum*). Les Etats modernes l'ont adopté sous forme d'impôts progressifs.

Cet impôt n'en soulève pas moins beaucoup de difficultés qui méritent une attention particulière.

Les inconvénients des impôts sur les successions. — Ils frappent le capital plutôt que le revenu.

La force de cette objection varie d'après la situation économique et les mœurs de chaque peuple.

En deuxième lieu ces impôts offrent des risques d'évasion que des droits excessifs peuvent engendrer.

Si les donations et les ventes ne sont pas imposées à un taux sensiblement égal à celui des successions, il y a alors une tendance marquée à transférer la propriété par actes entre vifs.

Il ne faut pas non plus oublier qu'au moment d'un décès, il y a de fortes dépenses, et alors l'exigence d'un impôt à cet instant peut violer la *règle de commodité* d'Adam Smith (1).

Il est donc dangereux d'instituer des droits sur les successions trop élevés.

Plehn a fait remarquer que les impôts sur les successions sont des impôts qui dépendent du hasard (*on occasion*). Le hasard échappe au contrôle administratif. Le produit de cet impôt est irrégulier et on ne peut pas en tenir compte d'une façon certaine dans les prévisions budgétaires.

(1) BASTABLE, p. 593 ; PLEHN, *op. cit.*, p. 217.

Fondement de cet impôt. — Plusieurs théories ingénieuses se sont fait jour à ce sujet. Une liste de ces différentes théories a été dressée par West (1).

La théorie la plus courante est celle de la cohéridité de l'Etat (l'Etat héritier).

Parmi les partisans de cette théorie, on trouve Stuart Mill, Bluntschli et Andrew Carnegie.

Quelques auteurs citent Bentham comme le fondateur de cette doctrine.

En effet, Bentham dans son « Essai » (*Supply without Burden*) a préconisé un projet de suppression des héritages *ab intestat*, d'après lequel les biens devraient être dévolus à l'Etat. Bentham avait déjà fait cependant une exception pour le cas des très proches parents (2).

Mais il semble qu'il est inexact d'attribuer cette théorie à Bentham.

Le Dr West a examiné avec beaucoup de netteté cette question. Il a montré que Bentham a voulu seulement imaginer un système qui ne s'appliquait qu'en cas de successions en déshérence. *Il la basait non sur un droit quelconque de l'Etat mais sur l'absence de proches parents.*

(1) WEST, pp. 144-149. Pour quelques auteurs comme Nitti ces recherches sont inutiles. « De telles recherches sont souvent inutiles car il ne s'agit pas de justifier ce qui a existé dans presque toutes les civilisations. L'impôt de succession ne se justifie ni plus ni moins (faut-il vraiment insister là-dessus) que tous les autres impôts ». NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 157.

(2) Bentham proposa aussi que l'Etat ait une part égale dans les sommes allant avec ou sans testament, à des proches parents tels que les grands-parents, les oncles, etc., v. *Supply without burden*.

Il est donc erroné, dit West, de dire que Betham est le représentant de la théorie de l'Etat héritier.

Cette théorie a fait l'objet des critiques suivantes :

I. « L'Etat, dit West, peut acquérir la propriété par déshérence et non par héritage ».

« L'héritage implique la parenté et l'Etat moderne n'est pas une association génétique. L'idée de l'Etat héritier est ou bien une simple figure de style (et comme telle elle remonte à Pline) ou bien s'il n'en est pas ainsi, elle résulte d'une confusion entre l'héritage et la déshérence. L'héritage n'est pas une question de droit public, il appartient au droit privé de prescrire les limites dans lesquelles l'héritage doit être permis entre les individus, et au droit public d'édicter que là où finit l'héritage doit commencer la déshérence. »

II. On peut dire aussi que la succession *ab intestat* résulte d'une sorte de testament tacite. « On ne peut donc supprimer logiquement l'héritage *ab intestat* qu'en supprimant aussi la faculté de tester et en s'attaquant par là aux attributs du droit de propriété » (1).

Influence de cette théorie. — En France et en Angleterre on a plaidé aux Chambres la cause de cette théorie.

A deux reprises, dans les deux dernières années, on a proposé en France, d'attribuer à l'Etat la part d'un enfant légitime mais cette proposition fut repoussée par la Chambre le 12 février 1926.

Cette théorie fut déjà soutenue en 1894 par Sir William

(1) ALLIX, p. 657.

Harcourt au Parlement anglais. « Cet impôt, dit-il, constitue la quote-part de l'Etat dans l'héritage (1) ». Mais nous ne pouvons pas accepter cette théorie pour les raisons déjà indiquées.

En effet, la meilleure justification des droits sur les successions se trouve dans la théorie du revenu accidentel ou fortuit. L'héritage augmente la faculté de l'individu. La succession est un revenu accidentel; dès lors il est juste de l'imposer. C'est la théorie adoptée par M. le Professeur Seligman. « Le revenu, dit-il, dans le sens commun du mot, dénote un gain régulier, périodique; mais la succession est un revenu irrégulier, spasmodique, de hasard. Un impôt logique sur le revenu ne laisse pas de place à des gains accidentels ou fortuits de ce genre » (2).

(1) Quelques auteurs modernes, comme Pigou, acceptent cette théorie sans réserves. V. PIGOU, *Studies in Public Finance*, p. 157.

(2) SELIGMAN, *Essais*, *op. cit.*, p. 214. Il y a d'autres théories ingénieuses sur la justification des droits sur les successions :

1^o *La théorie socialiste ou la théorie de la diffusion sociale.* D'après cette théorie, le gouvernement doit exercer son pouvoir fiscal comme instrument de répartition sociale pour réaliser une distribution plus égale de la richesse. Cette théorie est fausse, car elle repose sur cette idée que l'Etat doit empêcher l'accumulation des fortunes. Or telle n'est pas la mission de l'Etat moderne.

2^o *La théorie du coût de service.* L'enregistrement des testaments, dit-on, nécessite des dépenses de la part du gouvernement. Ces dépenses doivent être mises à la charge de ceux qui en bénéficient. Mais cette théorie ne justifie que des droits d'un taux très modique.

3^o *La théorie du back-tax.* Pour certains, l'impôt sur les successions est destiné à restituer à l'Etat ce qu'il aura perdu par l'évasion fiscale. Cette théorie est loin d'être acceptable.

4^o Pour BASTABLE (*op. cit.*, p. 594) l'impôt sur les successions est un impôt sur le revenu capitalisé payé une fois à la fin de la vie. Mais

II

Un mouvement en faveur de l'introduction de l'impôt sur les successions se dessinait en Egypte en 1913, mais ce mouvement n'a pas abouti.

On a noté en Egypte en 1913, que le Trésor Egyptien pouvait augmenter ses ressources, en introduisant des impôts sur les successions, qui sont développés dans presque tous les pays civilisés.

On a noté que de 1903 à 1913, on pouvait relever la mort de neuf Egyptiens dont la fortune immobilière seule dépassait 15 millions de livres (1).

Le Trésor égyptien n'a rien recueilli à cette occasion. Peut-être serait-on moins exigeant si ces riches ou leurs familles consacraient une partie de cette richesse à des œuvres utiles. Mais il est très rare, comme l'a dit M. Hank

cette théorie se heurte à cette objection que si le revenu a été frappé pendant la vie du contribuable, de cette capitalisation résulte alors une double imposition.

5° Pour d'autres auteurs comme Sidgwick, les impôts sur les successions sont des impôts *sui generis*.

6° Schanz adopta une thèse de conciliation. Pour lui l'impôt est fondé sur l'augmentation des facultés contributives et sur le sentiment de la justice qui veut que l'on frappe le capital plus lourdement que le revenu et enfin sur le droit de l'Etat de limiter l'héritage.

(1) KHANKI, *Les impôts sur les successions*, brochure en 12 pages. Ces neufs Egyptiens sont : Aly Fahmy Pacha possédant 11.000 feddans, Prince Ahmed Kémal possédant 16.000 feddans, Ismail Pacha, Yékan possédant 9.000 feddans, Badraui Pacha 4.000 feddans, Mohamed Ebrahim 2 millions de livres, Menchaoui Pacha 18.000 feddans, Hassan Bey Abdallah 7.000, La Princesse Checherneffet 4.000 feddans et Weissa Bector 12.000 feddans.

Bey, de trouver une telle préoccupation chez les riches Egyptiens. « Une partie fort respectable des successions égyptiennes, est dépensée dans les lieux de plaisir et de jeu, à Paris, à Vichy et à Monte Carlo ».

Il ne faut pas oublier aussi que des amas d'or et d'argent que les riches accumulent en Egypte ne profitent en aucune manière au pays (1). S'ils étaient livrés à la circulation, cela pourrait contribuer à la prospérité de nos marchés et de notre industrie.

« Dieu seul sait, dit Hanki Bey, à combien se chiffrent les milliers de livres thésaurisées dans les maisons des riches ou déposées dans les Caisses des Banques sans produire aucun intérêt ».

*
* *

Dans ces conditions, il serait naturel de créer des impôts sur les successions. Car c'est à l'Etat de pourvoir dans notre pays, à la réalisation de toutes les œuvres d'utilité publique.

(1) Khanki Bey nous donne des exemples qui peuvent faire comprendre la situation. A la mort de Badrawi Pacha, on trouva sous les pavés de sa maison une somme de 250.000 livres égyptiennes. Lors du décès d'Ibrahim Pacha Halim, on trouva dans une chambre obscure, la somme de 30.000 livres cachée parmi des bidons de pétrole. Quand Mohamed `Cherif Pacha mourut, on trouva dans ses coffres-forts une somme de 300.000 livres en espèces. Khanki Bey nous dit aussi qu'un jour il se trouvait dans une des grandes banques du Caire, lorsqu'il vit un vulgaire cultivateur apporter deux valises qui renfermaient 9.000 livres pour les déposer et un autre qui faisait un dépôt plus important de 30.000 livres. Tous ces dépôts, comme nous l'avons vu, n'étaient pas productifs d'intérêt.

Très rares sont les riches qui, chez nous, se préoccupent des œuvres de bienfaisance.

III

LE PROJET DE LOI DE 1913

En 1913, le Gouvernement égyptien élaborait un projet de loi établissant des droits de mutation par décès. Le produit de ces droits était destiné à pourvoir à toutes les dépenses résultant de l'exécution d'un projet de loi sur la tutelle et la curatelle.

L'économie générale de ce projet peut être résumée comme suit :

1° On établissait un droit modique sur les successions dépassant le montant net de L. E. 1000, déduction faite des dettes et des charges.

2° Le taux de cet impôt était progressif (1). Il variait d'après le degré de parenté et la valeur de l'héritage :

(a) pour les époux et les descendants, le taux était de 1/2 0/0 à 3 0/0 ;

(b) pour les ascendants, de 1 0/0 à 3 1/2 0/0 ;

(c) pour la ligne collatérale :

1^{er} degré, de 1 1/2 0/0 à 4 0/0 ;

2^e degré, de 2 0/0 à 4 1/2 0/0 ;

3^e degré, de 2 1/2 à 5 0/0 ;

(d) Pour les autres personnes, de 3 0/0 à 5 1/2 0/0.

(1) L'article 1^{er} du projet dit par erreur que les tarifs en sont proportionnels, alors que les tarifs qui figurent au projet sont en réalité progressifs.

Notons que le taux maximum devrait s'appliquer seulement quand la succession dépassait L. E. 50.000.

3° Le projet de loi accordait aux redevables le droit de demander à s'acquitter des droits par acomptes annuels pendant six ans sans intérêt.

4° Pour les successions ne dépassant pas L. E. 2.000, le projet accordait aux redevables, le droit de s'acquitter en versant une somme forfaitaire.

5° Le mode d'évaluation était pour les immeubles non pas d'après leur valeur marchande, mais d'après un système forfaitaire. Les terres étaient estimées à soixante fois l'impôt annuel et les maisons à quinze fois la valeur locative telle qu'elle était estimée pour les droits sur les propriétés urbaines.

6° Les meubles, qui échappent jusqu'ici à tout impôt, devaient être également imposés.

La note présentée au Conseil des Ministres faisait appel à l'esprit du sacrifice du peuple Egyptien. Ainsi qu'elle le rappelait, le Gouvernement estimait avec confiance que les esprits patriotes ne trouveraient pas à redire au principe partout reconnu qu'il incombe aux classes aisées de contribuer d'une manière spéciale, pour une partie de leurs richesses disponibles, à l'allègement des charges nationales. De cette manière, ajoutait cette note, l'Egypte, tout en réalisant l'une des meilleures idées démocratiques, adopterait le système de législation le plus utile pour continuer son développement.

Mais ce projet ne fut pas pris en considération parce qu'on ne pouvait pas accepter que ce soient les nationaux

seuls qui aient à supporter la charge de cet impôt, charge qui cependant était loin d'être lourde.

Nous reproduisons cependant ci-après à titre documentaire le texte de ce projet de loi.

*
* *

L'utilité d'un impôt sur les successions en Egypte fut étudiée avec soin par M. Bernard Michel dans son étude sur les recettes de l'Etat égyptien. Il a montré que « L'impôt sur les successions coexiste dans la plupart des pays avec l'impôt sur le revenu; dans la majorité des cas, il a précédé ce dernier et a ouvert la voie à l'introduction de celui-ci, d'une part, en fournissant au gouvernement les matériaux nécessaires pour une évaluation du revenu des différentes catégories des contribuables, et d'autre part, en y préparant les esprits » (1).

M. B. Michel recommande l'introduction de cet impôt en Egypte mais avec un taux très faible.

Dangers que peut comporter cet impôt. — Peut-être les Egyptiens seraient-ils tentés de constituer leurs biens en Wakf pour échapper à cet impôt. Le wakf est une institution très répandue en Egypte : cela consiste en ce qu'une personne a la faculté de frapper d'inaliénabilité perpétuelle les biens dont le produit reviendra à des bénéficiaires désignés par le constituant (2); cela ressemble

(1) *Op. cit.*, p. 344.

(2) Plusieurs projets de réforme furent élaborés pour abolir cette institution qui ne correspond plus aux exigences modernes. Avant sa

à l'ancienne mainmorte et à certains traits de la substitution fidéi-commissaire actuelle.

Pour parer à ce danger de désertion fiscale, le remède serait alors, à mon sens, de créer, sur les biens constitués en wakf, un impôt semblable à la *taxe de mainmorte en France*.

L'impôt sur les successions exige aussi des inquisitions administratives et des mesure propres à éviter la fraude. Mais il faut noter qu'en Egypte, en raison des litiges et des conflits en matière de succession qui s'élèvent fréquemment entre héritiers, le montant des successions est assez facilement divulgué.

De même l'Etat intervient maintenant dans les successions pour dresser l'inventaire quand l'un des cohéritiers est un mineur.

Le montant des successions est donc assez facilement connu en Egypte et l'est même plus aisément que le montant des revenus.

La conclusion que nous tirons de cet examen est que l'impôt sur les successions peut être facilement introduit en Egypte. Le projet de 1913 peut être pris comme base de la réforme, tout en y introduisant quelques améliorations, notamment une légère augmentation des taux de l'impôt mentionnés dans ledit projet, dont voici d'ailleurs le texte :

dissolution, en juillet 1928, la majorité du Parlement était favorable à cette abolition.

LE PROJET DE LOI DE 1913
établissant les droits de mutation par décès.

Nous, Khédivé d'Égypte,
 Sur la proposition du Ministre des Finances et l'avis conforme du
 Conseil des Ministres,
 Le Conseil Législatif entendu,
 Décrétons :

ARTICLE I. — Il est établi sur les transmissions par décès de la propriété ou de l'usufruit des biens, meubles et immeubles, des droits proportionnels de mutation, qui seront perçus sur la valeur nette des biens transmis, et qui seront affectés à couvrir les frais encourus par l'Etat pour la constatation des décès, la détermination des héritiers et légataires, et l'établissement des budgets d'Ailoula, ainsi que pour la mise à exécution du Code de la Tutelle, de la Curatelle et de l'Absence.

Ces droits seront perçus suivant les tarifs portés au tableau suivant :

Degré de parenté	L. E. 1.001 à 2.000	L. E. 2.001 à 5.000	L. E. 5.001 à 10.000	L. E. 10.001 à 25.000	L. E. 25.001 à 50.000	Au delà de L. E. 50.000
Ligne { Descendants directe { et époux . { Ascendants .	0/0 1/2 1	0/0 1 1 1/2	0/0 1 1/2 2	0/0 2 2 1/2	0/0 2 1/2 3	0/0 3 3 1/2
Ligne { 1 ^{er} degré . colla- { 2 ^e » . térale { 3 ^e » .	1 1/2 2 2 1/2	2 2 1/2 3	2 1/2 3 3 1/2	3 3 1/2 4	3 1/2 4 4 1/2	4 4 1/2 5
Autres personnes .	3	3 1/2	4	4 1/2	5	5 1/2

ARTICLE II. — Par exception à l'article précédent, le redevable du droit de mutation pourra, à son choix, acquitter le droit porté au

tableau ci-après lorsque la valeur brute du patrimoine imposé ne dépasse pas l'une des valeurs énoncées audit tableau :

Degré de parenté	L. E. 1.001 à 1.250	L. E. 1.251 à 1.500	L. E. 1.501 à 1.750	L. E. 1.751 à 2.000
	L. E.	L. E.	L. E.	L. E.
Ligne directe { Descendants et époux .	5	6	7	8
Ascendants .	10	12	14	16
Ligne collatérale { 1 ^{er} degré .	15	18	21	24
2 ^e » .	20	24	28	32
3 ^e » .	25	30	35	40
Autres personnes .	3	36	42	48

ARTICLE III. — Pour la liquidation et le paiement des droits de mutation par décès, la valeur des biens transmis est déterminée :

(1) Pour les terrains de culture, par l'impôt annuel multiplié par soixante.

(2) Pour les propriétés bâties, par la valeur locative telle qu'elle est estimée pour l'impôt annuel multipliée par 15.

(3) Pour les terrains vagues et pour les meubles par évaluation.

Ne seront pas compris dans l'évaluation, les meubles meublant et garnissant la maison d'habitation, et les effets d'habillement, quels qu'en soient la valeur. Seront également exclus les objets portatifs, d'usage personnel, jusqu'à concurrence de la valeur de L. E. 100.

(4) Pour les créances, par le capital exprimé dans l'acte ; si toutefois le contribuable justifie que la créance est en totalité ou en partie irrecevable, le droit ne sera pas dû sur la partie irrecevable.

(5) Pour les marchés, par le prix exprimé ; si toutefois le contribuable justifie que la valeur du contrat est en totalité ou en partie irrecevable, il aura droit à la restitution du droit perçu sur ce contrat, dans la mesure où elle est irrecevable.

(6) Pour les titres, par la cote en Bourse au jour du décès, et, à défaut, par le prix courant.

ARTICLE IV. — La valeur de l'usufruit d'un bien wakf est déterminée par le revenu de ce bien, calculé à raison de 5 0/0 de la valeur dudit bien, telle qu'elle doit être évaluée d'après l'article III.

Le droit de mutation dans ce cas, sera perçu au fur et à mesure des échéances du droit des bénéficiaires. Il cessera à l'occasion de chaque changement de bénéficiaire et ne frappera la part du nouveau titulaire que pour l'avenir.

Toutefois, si le contribuable le demande, le droit de mutation peut être acquitté par lui en une seule fois par application combinée des tableaux annexés à l'article I, à l'article II et à l'article V.

ARTICLE V. — La valeur respective de l'usufruit et de la nue-propiété d'un bien libre est déterminée comme suit :

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propiété
	0/0	0/0
Au-dessous de 20 ans	70	30
20 ans à 30 ans	60	40
31 » 40 »	50	50
41 » 50 »	40	60
51 » 60 »	30	70
61 » 70 »	20	80
71 ans et au-dessus	10	90

Pour déterminer la valeur de la nue-propiété, il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue-propiété. Toutefois, en cas d'usufruits successifs, l'usufruit éventuel venant à s'ouvrir, le nu-propiétaire aura droit à la restitution d'une somme égale à ce qu'il aurait payé en moins si le droit acquitté par lui avait été calculé d'après l'âge de l'usufruitier éventuel ; mais cette restitution aura lieu seulement dans la limite du droit dû par celui-ci.

Pour déterminer la valeur d'un usufruit à terme fixe, on fera d'abord l'évaluation du bien en pleine propriété, selon l'article III et l'usufruit sera évalué à raison de 5 0/0 de cette valeur pour chaque année du terme.

Toutefois le droit à payer ne dépassera pas la somme qui serait due pour un usufruit à venir.

ARTICLE VI. — A défaut d'acte reconnu suffisant par l'administration, l'évaluation des meubles et des terrains vagues, sera faite de gré à gré et en cas de désaccord, par décision du Tribunal.

ARTICLE VII. — Pour la liquidation et le paiement du droit de mutation par décès, seront déduites de la valeur de l'héritage les dettes et les obligations à la charge du défunt dont l'existence au jour de l'ouverture de la succession sera dûment justifiée par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt.

Toutefois, ne seront pas déduites :

(1) Les dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession, à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier, certifiant l'existence de la créance.

(2) Les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées pendant l'année qui précède le décès ;

Sont réputées personnes interposées les père et mère, les descendants, le conjoint, et les enfants d'un autre lit dudit conjoint.

Néanmoins, lorsque la dette aura été consentie par un acte authentique ou par acte sous seing privé, ayant date certaine avant l'ouverture de la succession, les héritiers et légataires et les personnes interposées auront le droit de prouver la sincérité de cette dette et son existence au jour de l'ouverture de la succession.

(3) Les dettes reconnues par testament.

(4) Les dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois ; à moins qu'il ne s'agisse d'une dette non échue ou que l'existence n'en soit attestée par le créancier dans les formes prévues à l'alinéa I ; si l'inscription n'est pas périmée, mais si le chiffre en a été réduit, l'excédent sera seul déduit s'il y a lieu.

(5) Les dettes résultant des titres passés ou de jugements rendus à l'étranger, à moins qu'ils n'aient été rendus exécutoires en Egypte ; celles garanties par des hypothécaires grevant exclusivement des immeubles situés à l'étranger.

(6) Les dettes en capital et intérêt pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié par le créancier que la prescription a été interrompue.

ARTICLE VIII. — Lorsque la succession est grevée de legs, les droits

de mutation sont respectivement dus par les héritiers sur ce qu'ils recueillent, et par le légataire, sur le legs dont il bénéficie.

ARTICLE IX. — Quand un legs excédant la quotité disponible vient d'être réduit, le droit qui aurait été acquitté sur l'intégralité de la disposition sujette à réduction ne sera pas restituable par l'Etat.

ARTICLE X. — Tous, héritiers et légataires, ou leurs représentants légaux, sont tenus de faire au Mamour Markaz du lieu de l'ouverture de la succession une déclaration détaillée des biens qui leur sont échus, avec l'évaluation de l'héritage. Le droit sera perçu provisoirement par le Receveur, suivant la déclaration faite. Cette déclaration sera acceptée sous bénéfice d'inventaire, en laissant au Ministère des Finances le droit d'en contrôler l'exactitude et de demander le surplus des droits à payer ou de rembourser les droits qui auraient été indûment perçus, le tout dans un délai ne dépassant pas deux ans, exception faite des cas où la vérification ne peut être faite dans les délais, à cause des contestations touchant la succession.

ARTICLE XI. — Le délai pour faire la déclaration est :

- (1) de trois mois à compter du décès, lorsque celui dont on recueille la succession est décédé en Egypte ;
- (2) de six mois, s'il est décédé en Turquie ou dans un pays riverain de la Méditerranée ;
- (3) de neuf mois s'il est décédé en d'autres pays en Europe ;
- (4) d'un an s'il est décédé dans tous autres pays.

ARTICLE XII. — La déclaration doit contenir :

- (1) les nom, prénoms, profession et domicile du décédé ;
- (2) le lieu et la date du décès ;
- (3) les noms des héritiers et légataires ;
- (4) leur degré de parenté avec le *de cujus* ;
- (5) le détail par nature, consistance et situation des biens qui leur sont échus, en pleine propriété, en nue-propriété et en usufruit ;
- (6) les impôts annuels de ces biens ;
- (7) la valeur des meubles et des terrains vagues ;
- (8) les dettes et charges de la succession.

ARTICLE XIII. — Lorsqu'il existe un inventaire dressé conformément aux dispositions des articles 94 à 96 et suivants, du Code de la Tutelle, de la Curatelle et de l'Absence, l'indication de l'ouverture de

la succession, de la date de cet inventaire, et du Tribunal où il est déposé, tiendra lieu de déclaration.

ARTICLE XIV. — Les héritiers et légataires qui n'auront pas fait dans les délais prescrits, les déclarations de biens à eux transmis par décès, paieront à titre d'amende $\frac{1}{4}$ de droits en sus du droit qui sera dû pour la mutation.

Les peines pour les omissions qui seront reconnues avoir été faites dans les déclarations, ou pour les déductions injustement déclarées des dettes seront d'un demi-droit en sus de celui qui se trouvera dû pour les objets omis ou les dettes déduites à tort.

Les tuteurs, curateurs et procureurs supporteront personnellement les peines ci-dessus, lorsqu'ils auront négligé de passer les déclarations dans les délais, ou lorsqu'ils auront fait des omissions.

Le Ministre des Finances est autorisé à faire la remise partielle ou totale des peines et des amendes s'il la juge équitable.

ARTICLE XV. — Les droits sont liquidés sur la valeur cumulée des meubles et des immeubles.

S'il y a contestation sur la valeur d'un bien ou d'une catégorie de biens, la perception des droits de mutation afférents à ces biens sera seule suspendue jusqu'au vidé de la contestation.

ARTICLE XVI. — Les droits de mutation par décès seront payés par le contribuable, ou son représentant légal. Les cohéritiers en seront tenus solidairement jusqu'au partage. Le fisc aura action sur les revenus des immeubles en quelque main qu'ils se trouvent pour le paiement des droits dus à raison de ces immeubles.

ARTICLE XVII. — Le premier acte de poursuite pour le recouvrement des droits et le paiement des peines et amendes prononcées par la présente loi sera une contrainte; elle sera décernée par le Receveur; elle est visée et déclarée exécutoire par le juge sommaire dans le ressort duquel le receveur a son immatricule et elle sera signifiée.

L'exécution de la contrainte ne pourra être interrompue que par une opposition formée par le redevable et motivée avec assignation à jour fixe devant le Tribunal Sommaire. Dans ce cas l'opposant sera tenu d'élire domicile dans la ville où siège le Tribunal.

ARTICLE XVIII. — La contrainte doit contenir les indications suivantes, prescrites à peine de nullité :

- (1) la désignation précise du débiteur de l'impôt et du poursuivant ;
- (2) l'objet de la demande, c'est-à-dire le chiffre réclamé provisoirement et sauf rectification ultérieure ;
- (3) les motifs de la contrainte ;
- (4) la date.

ARTICLE XIX. — La contrainte peut être décernée à la fois contre toutes les parties, tenues d'acquitter les droits réclamés, mais il suffit qu'elle soit notifiée à un seul des codébiteurs solidaires.

ARTICLE XX. — La contrainte constitue un titre exécutoire donnant à l'administration le droit d'exercer des poursuites par voie administrative.

ARTICLE XXI. — La contrainte interrompt la prescription. Si elle n'est suivie d'aucun acte dans le délai d'une année, la prescription est acquise, quand même le délai pour prescrire ne serait pas expiré.

ARTICLE XXII. — Le Tribunal jugera d'urgence sur simple mémoire respectivement signifié, sans plaidoirie et sans frais. Les jugements seront rendus dans les trois mois au plus tard, à compter du jour de l'introduction de l'instance.

Les décisions ne seront pas susceptibles d'appel.

ARTICLE XXIII. — Le droit de mutation par décès dû sur des immeubles, en vertu de l'article I, si le redevable en fait la demande, recouvré par acomptes égaux pendant six ans, sans intérêt, si deux échéances successives ne sont payées que par contrainte, l'administration aura le droit d'exiger le paiement immédiat de tous droits restant dus.

ARTICLE XXIV. — Les Greffes des Tribunaux sont chargés du recouvrement provisoire du droit de mutation par décès sur la base des inventaires prévus, au Code de la Tutelle, de la Curatelle et de l'Absence.

ARTICLE XXV. — Les représentants légaux sont tenus d'acquitter les droits de mutation par décès des biens échus à leurs représentés sous peine d'en être tenus, sous peine d'en être tenus personnellement et solidairement avec eux.

ARTICLE XXVI. — Il y a prescription pour la demande, à savoir :

- (1) Après trois années à compter du jour de la remise de la déclara-

tion, s'il s'agit d'une omission de biens dans une déclaration faite après décès ;

(2) après cinq années à compter du jour du décès, pour les successions non déclarées.

La prescription sera interrompue par une contrainte signifiée par huissier, avant l'expiration des délais, mais elle sera acquise irrévocablement si les poursuites commencées ont été interrompues pendant une année, sans qu'il y ait eu instance devant le Tribunal compétent, quand bien même le premier délai pour la prescription ne serait pas expiré.

ARTICLE XXVII. — L'action en recouvrement des droits et amendes provenant du chef de l'inexactitude dans une attestation ou déclaration de dettes, se prescrit par deux ans, à partir du jour où ces dettes auront été déduites.

ARTICLE XXVIII. — Nos Ministres des Finances et de la Justice sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution de la présente loi, qui entrera en vigueur le 1913.

Le Ministre des Finances prendra à cet effet toutes les dispositions qui seront nécessaires.

CHAPITRE IV

LES RÉFORMES A INTRODUIRE DANS LES IMPOTS ACTUELLEMENT EN VIGUEUR EN ÉGYPTÉ

« Les Sociétés n'ont pas table rase
« en matière d'impôt. A cet égard
« le passé exerce son empire, les
« faits existants en ont reçu l'em-
« preinte. »

H. PASSY.

L'introduction de nouveaux impôts directs en Egypte nécessite tout d'abord des négociations avec les Puissances Capitulaires, ce qui exigera un temps plus ou moins long. C'est pourquoi nous jugeons nécessaire d'entreprendre dès maintenant la réforme de l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie. Mais la difficulté réside dans le fait que le Gouvernement ne peut pas dégrever l'agriculture avant de trouver d'autres ressources. Il est utile quand même d'examiner les réformes que l'on peut faire dans cette voie. Nous étudierons tout d'abord les réformes à introduire dans l'économie de l'impôt foncier sur la propriété non bâtie, puis nous étudierons la réforme de l'impôt sur la propriété bâtie.

SECTION I

L'impôt sur la propriété non bâtie.

I

THÈSE DE LA SUPPRESSION DE L'IMPÔT FONCIER. RÉFUTATION

En 1890, une idée originale faisait son apparition en Egypte. M. Antoine Zogheb demanda dans un article publié dans l'*Economiste français*, l'abolition de l'impôt foncier en Egypte à défaut de sa péréquation (1). Il proposa de supprimer l'impôt foncier et de le remplacer par des droits de douane fixes perçus à leur sortie sur les produits agricoles que l'Egypte fournit en excédent de sa consommation et qu'elle exporte. Pour lui, une taxe de cette nature serait pour l'agriculture moins vexatoire, moins onéreuse, ne frappant en réalité qu'un superflu, ne coûtant rien à percevoir puisque les agents de la douane se bornent tout simplement à percevoir un supplément de droits (2).

(1) ZOGHEB, l'Abolition de l'impôt foncier en Egypte, *Economiste français*, 1890, p. 213. Nous avons déjà montré que les opérations cadastrales ne furent commencées, en effet, qu'en 1899. Certes avant cette date, il y avait des opérations, mais elles furent loin d'être satisfaisantes.

(2) Pour M. Zogheb, le budget égyptien demande à l'impôt foncier 5 millions. Or, la taxe proposée produirait à peu près la même somme. Sur 3 millions Kantars de coton, l'Etat peut toucher L. E. 3.750.000, sur 1.050.000 ardebs de céréales une somme de L. E. 262.000 ; sur

« Frapper le produit et non la terre est pour moi l'unique formule permettant l'égalité dans les charges foncières », dit M. Zogheb. Cette idée semble s'inspirer en partie d'une proposition faite en France à la Chambre des députés en 1888, proposition d'après laquelle le problème de la péréquation de l'impôt foncier étant insoluble, il vaudrait mieux supprimer purement et simplement cet impôt tout en compensant la perte qui en résulterait par un relèvement des droits sur l'alcool.

Au moment où M. Zogheb écrivait son article sur l'abolition de l'impôt foncier, il existait une inégalité flagrante dans la répartition de cet impôt. Les opérations cadastrales ont échoué à cette époque, comme nous l'avons déjà indiqué. Cherchant à justifier sa proposition, M. Zogheb disait que le système actuel n'assure pas aux petits cultivateurs un minimum d'existence. « Si une famille de cultivateurs ne produit que 10 ardebs de blé, et que ces 10 ardebs de blé soient nécessaires à sa subsistance, elle doit, néanmoins, payer une somme quelconque à l'Etat ».

Cette idée n'a pas été favorablement accueillie en Egypte.

En effet, l'impôt foncier qui a en Egypte des racines très profondes, qui remontent à l'antiquité, ne peut pas être ainsi supprimé tout d'un coup.

De même un budget ne peut avoir comme base unique des ressources instables et irrégulières comme celles des douanes. Il serait téméraire de n'avoir d'autres revenus

les sucres et les autres produits, L. E. 588.000. En outre, on peut réaliser à peu près L. E. 500.000 comme économie dans les frais de perception.

que des droits de douane sur des moyens de production essentiellement mobiles (1).

De plus, cela donne lieu à de la contrebande que le Gouvernement égyptien cherche à combattre, surtout en matière de haschich et de tabac.

Cette idée est clairement fausse et ne mérite pas qu'on s'y arrête longtemps.

Certes, l'idée de M. Zogheb est inspirée par un désir louable d'assurer au cultivateur un minimum d'existence. Mais la solution d'un tel problème réside dans le dégrèvement de la petite propriété rurale.

« En effet », dit Pierson, « nous ne pouvons pas négliger les faits historiques ; si des institutions ont longtemps existé, il se peut que des racines profondes aient poussé dans la vie nationale (2). »

« Plus le système plonge des racines dans le passé, dit M. Caillaux, plus il met de temps à s'accomplir (3). »

(1) LEFORT, *Rivista quindicinale*, 1890, p. 49. V. Zogheb dans la même revue, p. 73. Pour M. Lefort, cela conduit aussi le fellah à modifier ses modes de culture, d'où une perturbation dans la répartition des produits agricoles.

(2) PIERSON, *Les Revenus de l'Etat*, traduction française Suret, p. 169.

(3) CAILLAUX, *Les impôts en France*, préface, p. XXXI. M. Zogheb essaya de répondre aux objections qui lui furent adressées dans la *Rivista quindicinale* (1890, p. 43). Discutant l'argument qu'un tel système aboutirait à l'instabilité du budget, il répliqua qu'il y aurait une invariabilité et non une instabilité. Pour lui, il y a toujours une variabilité dans le produit de l'impôt foncier. En 1888, par exemple, à cause de l'insuffisance de la crue du Nil, 30.000 feddans des terres « charaki » furent exemptés de l'impôt. D'ailleurs, dit-il M. Zogheb, l'agriculture ne paie actuellement qu'un superflu et c'est également un superflu qu'une taxe de cette nature frapperait.

Parlant de la contrebande, il proclama que le même service de

II

LE CADASTRE

Essai d'introduction du système des Livres Fonciers en Egypte (1).

Un cadastre précis n'est pas seulement un instrument fiscal, mais il sert aussi à réaliser d'autres buts juridiques : c'est un état descriptif exact de la propriété foncière dans un pays quelconque (2).

Mais le cadastre implique une série d'opérations. Des opérations d'ordre technique et d'autres d'ordre économique qui consistent dans l'évaluation du revenu. Toutes ces opérations exigent beaucoup de travail et on risque de commettre des erreurs à chaque étape des opérations.

garde-côtes qui combat la contrebande du haschich et du tabac en Egypte, surveillerait lui-même la sortie en fraude des produits agricoles. Mais ces arguments ne prouvent rien. Loin d'affirmer la solidité d'une telle opinion, ils se heurtent aux mêmes objections que nous avons déjà formulées. Dire que le produit de l'impôt foncier est aussi variable que les droits de douane est un argument inadmissible. Tandis que le produit des droits de douane en Egypte fut variable, le produit de l'impôt foncier resta presque toujours stationnaire. De même le service de garde-côtes qui combat la contrebande, et qui ne peut pas empêcher complètement l'importation du haschich ou tabac, aura une tâche très lourde à accomplir.

(1) La plupart des controverses sur l'impôt foncier porte sur le cadastre, sa méthode, sa révision à des intervalles plus ou moins éloignés. V. BASTABLE, *op. cit.*, pp. 429 et suiv.

(2) NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 36.

Une enquête précise, pour être utile, doit identifier les parcelles de chaque section.

Ce travail exige du temps (1). Ainsi que l'a déclaré en France M. Raymond Poincaré à la veille des élections de 1928 : « Mais la tâche est assez longue et assez coûteuse, et elle doit prendre beaucoup de temps à un personnel actuellement très occupé et même surchargé. *Or, elle doit être faite assez rapidement si l'on ne veut pas qu'elle soit elle-même viciée, en se prolongeant.* C'est la raison pour laquelle on a jusqu'ici ajourné l'entreprise. Mais le retard aggrave le mal, et on sera fatalement amené à la nécessité prochaine d'une nouvelle évaluation (2).

Pour parer aux inconvénients du cadastre, on préconise le recours au système des Livres fonciers ou « Torrens System ».

Le Torrens System est appliqué en Australie, dans un

(1) Bastable nous donne quelques exemples : Les opérations cadastrales en Bohême ont exigé cent ans, d'après ADAM SMITH, *Wealth of Nations*, p. 351. Le cadastre en France de 1807 ne fut pas terminé avant 1850. « A Madras, dit Bastable, on entend dire que les opérations cadastrales qui ont commencé en 1855 ne furent terminées qu'en 1895 ». Parlant des imperfections du cadastre, il remarque qu'en France quelques propriétaires sont quatre fois plus taxés que les autres. Cette inégalité se manifeste encore davantage en Italie, à cause des différences de méthodes employées dans les diverses circonscriptions (BASTABLE, *op. cit.*, p. 430).

(2) Discours de M. Raymond Poincaré, Président du Conseil, Ministre des Finances, Chambre des députés, 2 et 3 février 1928, *Revue de Science et législation financière*, 1928, pp. 104 et suiv. V. aussi BASTABLE : « However perfect when first started, dit Bastable, a valuation must soon fail to represent the actual position of the land it deals with ». BASTABLE, *op. cit.*, p. 430.

certain nombre de colonies anglaises, etc... Ce système fut introduit en Tunisie par une loi du 5 juillet 1885 (1).

Le registre foncier est une sorte d'état civil de la terre. Une page est consacrée à chaque immeuble, dont elle contient l'histoire et la description.

Dans un grand nombre d'Etats européens, on a proposé d'instituer le « Torrens System ». Mais cette réforme n'a pas été réalisée.

En France, la Commission extra-parlementaire de 1891 en présentant son rapport en 1905, proposa que les documents cadastraux actuels seraient refaits ou révisés de manière à donner les indications nécessaires pour servir de base à l'établissement des livres fonciers, mais le travail fut ajourné (2). En effet, cette commission extra-parlementaire a réparti sa tâche entre deux sous-commissions :

1° une sous-commission technique dont la fonction était de rechercher les moyens de refaire le cadastre ;

2° une sous-commission juridique qui était chargée d'étudier la possibilité d'introduire le système de livres fonciers afin de transformer le cadastre en instrument juridique.

(1) Outre le « Torrens System », nous mentionnons le système allemand. D'après ce système, il existe dans chaque circonscription un registre foncier (Grundbuch) où sont inscrites toutes les mutations immobilières. L'inscription des mutations n'a pas lieu qu'après un examen de la validité de ces mutations

(2) V. Procès-verbaux de la commission extra-parlementaire du cadastre ; GIRAULT, *la réfection du cadastre*, Paris, 1914 ; J.-B. HENNEQUIN, *Du cadastre, projet de réfection juridique avec revision périodique*, Paris, 1900 ; BRASSON, *les livres fonciers et le cadastre*.

M. R. Poincaré déclara au Sénat le 19 juin 1894 : « à l'heure actuelle, l'organisation des livres fonciers basée sur la révision du cadastre entraînerait une dépense que le budget ne me semble pas supporter ».

Mais pour M. Marcel Rousset (1), le système des livres fonciers n'exige pas la réfection du cadastre. « Que demande en effet, dit-il, la sécurité des transactions ? C'est que l'individualité des terrains soit nettement déterminée, mais elle ne demande pas l'exactitude des données de la superficie, de revenu cadastral et des limites ». Mais cette opinion ne nous paraît pas juste, car l'examen physique de parcelles et la détermination exacte de la superficie sont nécessaires pour que l'individualité de l'immeuble soit nettement définie.

Ainsi que l'ont dit MM. Colin et Capitant en parlant des obstacles à l'introduction des registres fonciers en France, « la constitution des registres fonciers réclamés comporte nécessairement la réfection de notre cadastre actuel, qui n'est plus du tout conforme à la distribution de la propriété foncière en France. Or le cadastre actuel a coûté 160 millions et a été fait en 50 ans. Pour en faire un autre, il faudrait aujourd'hui une vingtaine d'années au minimum et une dépense de 600 à 700 millions » (2).

On a beaucoup parlé en Egypte, après la fin des opé-

(1) Marcel ROUSSET, *Les livres fonciers en Alsace-Lorraine*, thèse, Nancy, 1920.

(2) COLIN et CAPITANT, *Cours élémentaire de droit civil*, t. I, p. 978. Dans ces dernières années des propositions parlementaires furent déposées à la Chambre et au Sénat pour l'introduction des registres fonciers.

rations cadastrales et même avant, d'introduire le système de livres fonciers en créant des livres fonciers donnant la situation juridique de la propriété.

En mai 1903, le Gouvernement égyptien adressa une note aux représentants des Puissances indiquant les défauts sérieux des méthodes actuelles de la propriété de terre et l'inconvénient qu'il peut y avoir à multiplier les systèmes d'enregistrement. La nécessité de l'unification des systèmes d'enregistrement et la possibilité d'introduire le Torrens System en Egypte furent nettement expliquées dans cette note.

Devant la Commission internationale qui siégea de 1904 à 1908, pour étudier les divers projets de réforme dans leurs rapports avec le renouvellement des tribunaux mixtes, le projet en question fut présenté. Une sous-commission fut chargée d'examiner ce problème.

La Commission adopta le projet mais sous la réserve d'en référer aux gouvernements intéressés. Faute d'obtenir l'unanimité, le projet échoua (1).

En 1917, une Commission fut instituée pour examiner de nouveau la question (2).

Cette Commission procéda à des expériences en Egypte.

(1) V. Pietro BERNARDI, Des Réformes immédiates et des mesures tendant à l'introduction graduelle des livres fonciers en Egypte, *L'Egypte Contemporaine*, 1922, pp. 174 et s.

Rapport du Conseiller financier, 1921-1922, p. 15. V. également SHEPPARD, The machinery of Registration of title to land, *L'Egypte Contemporaine*, 1922, p. 209-235.

(2) Cette commission fut une sous-commission de la commission de Capitulations constituée par décision du Conseil des Ministres en mars 1917.

Voulant faire une enquête sérieuse, elle délégua en outre des représentants pour visiter et étudier sur place les méthodes d'enregistrement en vigueur en Angleterre (1), en France et en Suisse. On projeta aussi la visite de l'Algérie, de la Tunisie et de l'Australie. Mais on remarqua que les conditions n'étaient pas les mêmes : « Une étude des règlements et des méthodes en vigueur dans ces pays, ainsi que dans tous les autres où le système des Livres fonciers est en vigueur, sous une forme ou une autre, a amené la Commission à partager sans hésitation l'opinion, tout d'abord exprimée par le Directeur du Service cadastral que *mutatis mutandis*, le système suisse fournissait de loin le sujet le plus profitable pour toute étude ou enquête ultérieure ».

Or, d'après le droit suisse, l'acheteur ne devient propriétaire que par la transcription. Jusqu'à la transcription, l'acquéreur ne possède aucun droit réel, de sorte que le propriétaire inscrit peut aliéner son immeuble (V. art. 665 du Code civil suisse) (2).

La Commission publia six documents à ce sujet (3).

(1) V. LAVERGNE, *La transmission de la propriété immobilière et l'introduction des livres fonciers en Angleterre*, Paris, 1905.

(2) ROSSEL et MENTHA, *Droit civil Suisse*, 2^e édition, 1922, Payot, Lausanne et Genève, t. II, p. 234, n° 1246.

(3) Document n° 1. Rapport préliminaire traitant de la mise en harmonie des registres actuels et de certaines réformes immédiatement applicables (juillet 1918);

Document n° 2. Note additionnelle sur les avantages d'un répertoire homogène sur fiches des transcriptions et inscriptions existantes (septembre 1928);

Document n° 3. Examen des principes et de l'organisation des

Le Conseil des Ministres nomma un Comité spécial mixte pour étudier ces recommandations.

Le Comité déclara qu'il était impossible dans les conditions actuelles d'introduire intégralement le système des Livres fonciers, mais que l'on pouvait procéder par étapes.

La première étape, c'était d'apporter des modifications à la loi sur la transcription des titres translatifs des droits réels. Ce fut l'objet de la loi du 1^{er} juillet 1923 (n^{os} 18 et 19).

Nous examinerons seulement cette loi au point de vue fiscal (1).

Le principe fondamental de la loi de 1923 est que l'enregistrement sera obligatoire, pour les actes se référant aux droits réels immobiliers. Faute de transcription, les actes n'auront d'effets translatifs ni entre les parties, ni à l'égard de tiers, et seront considérés comme des obligations personnelles (2).

livres fonciers eu égard à la situation actuelle et aux conditions spéciales de l'Égypte (février 1919) ;

Document n^o 4. Note préliminaire sur le système des Livres fonciers en Tunisie et en Suisse (février 1919) ;

Document n^o 5. Registres de l'arpentage fiscal et de l'impôt foncier (mai 1919) ;

Document n^o 6. Réformes immédiates et mesures tendant à l'introduction graduelle des Livres fonciers en Égypte.

(1) Pour les détails de cette loi, voir ZOHNY BEY, *La transcription*, Le Caire, 1927.

(2) L'article 1^{er} de la loi sur la transcription immobilière dispose que : « Devront être rendus publics par la transcription au Greffe des Hypothèques de la situation des immeubles qui en forment l'objet, tous les actes entre vifs, à titre onéreux ou gratuit, et les jugements

Auparavant, les droits réels se transmettaient entre les parties par leur seul consentement. Tel est aussi le système français. Mais à l'égard des tiers l'acte pour leur être opposé, devait être transcrit ou inscrit.

L'importance d'un système d'enregistrement obligatoire au point de vue fiscal était mis en relief par la Commission de livres fonciers (document n° 5).

« L'objet du registre de l'impôt foncier est de maintenir pour la commodité des autorités fiscales, une liste exacte des personnes sujettes à l'impôt foncier et des sommes dues par chacune d'elles. Aussi longtemps que les mutations sous seings privés seront légales, les changements occasionnés par de telles mutations dans les noms des personnes sujettes à l'impôt foncier devraient être portées au registre de l'impôt foncier tout comme les changements occasionnés par les mutations qui ont été transcrites...

« En l'absence d'un système effectif d'enregistrement obligatoire des transferts de droits fonciers, la liste des contribuables ne pouvait être exactement tenue à jour autrement que par l'opération constante de l'arpentage fiscal partout. En l'absence à la fois de l'enregistrement obligatoire et de l'arpentage fiscal systématique, il n'y

passés en force de chose jugée, ayant pour objet de constituer, transmettre et modifier ou éteindre un droit de propriété ou autre droit réel immobilier, sous réserve des dispositions régissant actuellement les privilèges hypothèques et affectations hypothécaires. A défaut de transcription, les droits susvisés ne seront constitués, transmis, modifiés ou éteints, ni entre parties, ni à l'égard des tiers. Les actes non transcrits ne créeront que des obligations personnelles entre les parties ».

avait aucun moyen d'obtenir des renseignements faisant autorité sur toutes les transmissions *bona fidei*, et les autorités fiscales locales furent mises dans le dilemme, ou d'ignorer toutes les mutations ou bien de n'accepter que quelques exceptions choisies ».

Les grandes lignes de cette loi peuvent être résumées ainsi (1) :

1° Création des bureaux régionaux d'enregistrement. Les bureaux sont installés dans les bureaux régionaux de l'Arpentage ;

2° On exige des parties une identification précise des terrains faisant l'objet de la transaction.

La Commission des livres fonciers a déjà insisté sur les défauts des registres de l'impôt foncier, quant à l'identification de la parcelle imposée (p. 12) (2).

« Le défaut le plus sérieux du Moukallafa (registre de l'impôt foncier) consiste en ce qu'aucune disposition n'y est prise pour l'enregistrement de la situation des parcelles taxées à l'intérieur du hûd (section) qui les contient. Cela veut dire que la situation d'une superficie supposée n'est inscrite que comme étant située dans les limites d'une étendue de territoire qui peut varier de 50 à 500 feddans. Ainsi, lorsqu'un contribuable dispose en partie

(1) Voir Note du Conseiller financier, p. 59.

(2) En France, la question n'est pas grave comme en Egypte, à cause de l'existence des notaires qui ont en général les mêmes clients. Comme l'a dit M. Charles Gide : « Ils réussissent sans trop de peine à reconstituer dans leurs études l'histoire de chaque domaine un peu important et à obtenir du Conservateur des Hypothèques des états à peu près exacts ».

d'une propriété contenue dans un hôd donné, il n'y a aucun moyen de connaître après l'arpentage la partie de la propriété qui est conservée et celle qui est aliénée, et la situation est la même que la propriété primitive ait été en un seul tenant ou bien divisée en parcelles à travers tout le hôd ».

3° Dans tout acte sous seings privés, la légalisation des signatures est obligatoire. L'acte doit être présenté à l'enregistrement sur du papier spécial d'après un modèle déterminé. On peut obtenir des copies de tout acte enregistré par reproduction photographique.

4° L'établissement de deux registres ; un pour les terres, l'autre pour les propriétaires.

Le conseiller financier a écrit dans sa note de 1923-1924 que « les registres des transcriptions et inscriptions » seront formés par :

a) l'acte original ;
et b) le duplicata photographié, ce qui implique, en d'autres termes, que le Gouvernement Egyptien sera en mesure d'établir un registre national des propriétés en recourant au mécanisme des Livres Fonciers (Grand Livre, Registre des Propriétaires, Registre des charges, etc.) avant même que la loi sur les livres fonciers ne soit promulguée. Il est évident que les inscriptions faites sur ces registres ne doivent être considérées que comme provisoires et seront sujettes à modifications sur la présentation de preuves contraires ; elles auront cependant la valeur de présomptions et constitueront une base sérieuse pour l'introduction des Livres fonciers (1).

(1) *Op. cit.*, p. 60.

En effet, le défaut de mise à jour des registres de l'impôt foncier et le rapprochement de l'époque où on doit faire la révision fournissent un motif sérieux pour l'introduction du système des livres fonciers en Egypte.

Nous avons déjà vu que les opérations cadastrales commencées en 1899 doivent être révisées au bout de trente ans.

« Une fois le travail terminé dans toutes les provinces, dit l'article 6 du décret du 10 mai 1890, on ne procédera pas à une nouvelle péréquation avant le laps de trente ans sans préjudice des dispositions des lois existantes ou à édicter en matière de dégrèvement ... »

Ainsi, les opérations cadastrales doivent commencer en 1930 pour les provinces Charkieh et Behera, si toutefois le laps de trente ans doit courir séparément pour chaque province.

Mais il semble, d'après les intentions du Gouvernement, telles que les a exprimées Sidky Pacha à la Chambre, que le délai doive se compter après la fin des opérations ou plutôt après l'application du nouveau taux pour l'ensemble du pays. Dans ces conditions les opérations devront commencer en 1942.

Pour l'introduction du système de livres fonciers en Egypte, on a pris comme champ de recherches et d'expériences, la province de Mounoufieh. Cette province est divisée en plusieurs circonscriptions. Chaque demande de transcription est suivie d'un mesurage de terrains. On dresse un plan complet pour chaque parcelle.

On a noté à la Chambre (1) le succès de ces expéri-

(1) Séance du 17 mai 1927 et l'excellent exposé de Sidky Pacha, ancien Président de la Commission des Finances.

mentations et on espère terminer le travail dans quinze ans.

La Chambre a voté les crédits nécessaires pour l'introduction de ce système en Egypte.

L'avantage principal de la première étape, c'est-à-dire la transcription obligatoire, est d'avoir une connaissance exacte de personnes jouissant du droit de propriété. Car la nouvelle loi sur la transcription dispose que la propriété ne sera constituée, transmise, modifiée ou éteinte, ni entre les parties ni à l'égard des tiers que par la transcription.

Cela présente un grand intérêt au point de vue fiscal. Car, en l'absence de tout enregistrement effectif, les services fiscaux faisaient appel aux moyens secondaires, qui étaient loin d'être satisfaisants dans tous les cas.

Actuellement on établit deux livres :

1° un livre pour les terres. Dans ce livre, une feuille spéciale est consacrée à chaque parcelle de terre ;

2° et un autre livre pour les propriétaires.

Au bout de quinze ans, on espère que le travail sera achevé.

L'introduction des livres fonciers est une question de la plus haute importance au point de vue économique pour l'Egypte.

Pour mener à bien ce travail, il faut qu'il soit confié à un personnel qualifié et expérimenté.

Car, comme l'a dit le conseiller financier, si les bases de la réforme sont erronées, — et il en sera ainsi si le travail n'est pas efficacement surveillé et contrôlé, — les sommes dépensées pour son introduction, l'auront été

en pure perte, et le propriétaire sera à nouveau harcelé par des procès, au lieu de jouir tranquillement de son bien » (1).

III

LE TAUX DE L'IMPÔT FONCIER EN ÉGYPTÉ

Dans la plupart des pays de l'Europe, la tendance actuelle est de ne pas augmenter les impôts fonciers pour conserver l'attachement du cultivateur au sol.

On constate que la terre paie actuellement moins qu'il y a un siècle dans plusieurs pays comme l'Italie et la France (2).

De même dans certains pays comme les Etats-Unis d'Amérique, on accorde des avantages à la petite pro-

(1) Note du Conseiller financier sur le budget de 1923-1924, appendice V :

Livres fonciers, impôt foncier et arpentage, p. 64. On peut résumer ainsi les avantages des livres fonciers au point de vue économique :

- 1^o Ils fournissent des renseignements détaillés sur les divisions du sol, sa fécondité, sa fertilité, et sa nature ;
- 2^o Ils permettent de recueillir des statistiques agricoles assez exactes ;
- 3^o Ils évitent les dépenses d'une nouvelle péréquation de l'impôt foncier.

(2) Nitti, *op. cit.*, t. II, p. 26. En France les cultivateurs sont dans une situation enviable par les commerçants et les industriels. Ainsi que l'a déclaré M. Paul Kempf en 1922 : « Il n'est pas logique qu'on demande la presque totalité des impôts à une seule catégorie de contribuables. Un esprit de justice doit présider à la répartition des charges ».

priété foncière. Dans la plupart des Etats de la Confédération américaine, on ne vend et on ne séquestre pas par voie judiciaire les terres qui n'excèdent pas une certaine étendue (1).

En Australie et en Nouvelle Zélande on a établi des impôts fonciers progressifs.

Or, en Egypte, on constate actuellement la diffusion de la petite propriété rurale. La politique actuelle du Gouvernement Egyptien est d'augmenter le nombre des petits propriétaires ruraux.

Cette politique est très défendable. « La formation et la diffusion d'une petite propriété agricole, dit Nitti, représentent ... dans les pays qui ont atteint une densité suffisante, un grand avantage pour la production » (2).

On constate aussi en Egypte que tandis que les grands et moyens propriétaires ruraux sont dans l'aisance, les petits propriétaires vivent dans une grande misère.

Le taux de l'impôt foncier en Egypte, nous l'avons déjà dit, est de 28,64 0/0 de la valeur locative, mais en aucun cas le taux maximum ne pourra excéder 164 piastres par feddan (art. 2 et 7 du décret de 1899).

Ce taux maximum de 164 piastres représente une valeur locative de cinq livres. Or, une location à ce taux est très rare en Egypte. On peut donc dire que les terres les plus

(1) En Egypte les lois de 1912 et 1913 prescrivaient l'insaisissabilité des terrains de cultivateurs qui ne dépassent pas cinq feddans, mais les exceptions ont diminué l'importance de cette loi. Voir BLANCHARD; Les biens de famille et la loi égyptienne sur l'insaisissabilité de cinq feddans. *L'Egypte contemporaine*, n° 15, p. 337.

(2) NITTI, *op. cit.*, t. II, p. 28.

faibles sont les plus lourdement imposées, car elles sont frappées d'après leur valeur locative réelle.

C'est contre cette injustice que nous voulons attirer l'attention de ceux qui s'intéressent à l'avenir de l'Égypte.

Mais peut-on aboutir à une augmentation du produit de l'impôt foncier?

Pour quelques auteurs (1), il semble possible d'augmenter le produit de cet impôt. La nouvelle péréquation commence en 1930 ou en 1942 (2). Il faut alors essayer de réparer les erreurs déjà commises. Mais pour M. Lévi, « il faut procéder à ce travail avec beaucoup de circonspection... Dans ce travail de péréquation, il faudrait en particulier ne pas perdre de vue la situation vraiment lamentable du très petit propriétaire ».

Pour ma part, il semble que l'Etat ne peut pas s'attendre à augmenter l'impôt foncier. Celui-ci est déjà très lourd, il supporte encore des centimes additionnels pour les conseils provinciaux. Mais peut-être pourra-t-on élever le taux de l'impôt pour quelques terrains au delà de 164 piastres par feddans, vu la hausse des loyers, après les opérations cadastrales (3).

Il faut surtout se préoccuper de dégrever les terres de faible valeur locative et les petites propriétés rurales. Il

(1) Lévi, Augmentation des recettes de l'Etat. Possibilités et moyens d'y parvenir, *L'Égypte contemporaine*, 1922, p. 641.

(2) En 1930, si le délai de trente ans doit courir pour chaque province séparément, et en 1942, si ce délai doit courir après la fin des opérations cadastrales dans toute l'Égypte.

(3) Bernard MICHEL, *op. cit.*

serait juste d'exempter ceux qui jouissent d'un revenu inférieur à dix livres (1).

*
* *

M. Lévi proposa aussi d'imposer les terrains urbains non bâtis afin de faciliter la mise en valeur de ces terres pour deux raisons :

1° Pour faciliter le problème du logement et contribuer à l'amélioration des conditions sanitaires de certains quartiers ;

2° Parce que pratiquement on loue ces terrains à des marchands pauvres.

Cette proposition de M. Lévi nous semble inspirée du système anglais de l' « undeveloped land duty » (2).

L'undeveloped land duty est un impôt créé en 1909 en Angleterre (3). Cet impôt est destiné à frapper les terres qui n'ont pas été mises en valeur. Son taux, d'après le Finance Act de 1909, est d'un demi denier par livre sur la valeur territoriale (site value).

Une terre est considérée comme *undeveloped* (non développée) quand elle n'est pas mise en valeur par la construction de maisons d'habitations ou de bâtiments à usage industriel ou commercial, etc.

(1) Dans une proposition faite à la Chambre, M. Hussein Amer a demandé d'exempter les revenus fonciers de moins de dix livres de tout impôt.

(2) Lévi, L'augmentation des revenus de l'Etat, *op. cit.*

(3) Voir WYLLIE, *The duties on land values and mineral Rights under part of the Finance Act (1909-1910)*. London, 1910 ; SELIGMAN, *Essais*, p. 264.

Cette remarque de M. Lévi est juste et nous croyons que l'imposition des terrains non mis en valeur pourra inciter les propriétaires à les exploiter utilement.

SECTION II

L'impôt sur la propriété bâtie.

Au cours de la discussion du budget de 1927 et 1928, on a fait les observations suivantes :

1° On doit faire payer les habitations flottantes, sorte de péniches amarrées sur le Nil (awamat). En effet, en Egypte, en été et même en hiver, beaucoup de gens habitent ces péniches. Il est injuste de ne pas les faire payer pour leur part dans l'impôt puisqu'elles servent à l'habitation. Le Gouvernement a pris des mesures pour le recensement de ces maisons flottantes sur le Nil, mais elles ne sont pas encore imposées.

2° De même, le rapporteur de la Commission des Finances (1) a signalé que la Commission instituée par le Ministère des Finances a constaté une sorte d'abus de la part des commissions chargées de l'évaluation et de la part des conseils de révision, ce qui a entravé au Caire surtout le mouvement du revenu, de sorte qu'on peut dire que l'impôt sur la propriété bâtie rapporte moins que ce qu'il devrait fournir.

On a noté aussi que les conseils de révision statuent sur

(1) Chambre des Députés, séance du 4 avril 1927.

la demande du contribuable quant à l'évaluation ou la révision du revenu, mais ils n'ont pas qualité pour statuer sur la demande du Ministère des Finances qui est ainsi privé de tout recours. Cela conduit à cette conséquence que si le Gouvernement trouve que l'évaluation est au-dessous de la valeur locative, il reste désarmé.

C'est une lacune dans la législation. Il faut chercher à la combler (1).

(1) Voir les observations de M. Fakhry bey Abdel Nour, séance de la Chambre des Députés, du 27 avril 1927.

APPENDICE

LA RÉINTRODUCTION DE LA CULTURE DU TABAC ET L'IMPOSITION DES TERRAINS CULTIVÉS EN TABAC (1)

On a beaucoup parlé depuis quelque temps de la réintroduction de la culture du tabac en Egypte.

Jusqu'en 1891, on cultivait le tabac en Egypte. Sa culture était assez répandue dans le pays et il était imposé au taux de L. E. 100 par feddan, mais depuis lors, elle fut prohibée pour des raisons fiscales.

M. le député Abdel Khalik Attiya a soulevé ce problème devant la Chambre dès députés en 1927 à propos de la discussion générale du budget.

En effet, la cause de la prohibition était double. Tout d'abord, on voulait éviter une diminution des droits de

(1) B. MICHEL, *L'Egypte contemporaine*, 1923, p. 312 ; et compte rendu des séances de la Chambre en 1927. On pourra lire avec beaucoup d'intérêt sur la culture du tabac en Egypte les études suivantes : MOSSÉRI (v.), Les conditions climatiques et agrologiques de la production du tabac en Egypte. *Bulletin de l'Institut égyptien*, 5^e série, t. XI, 1917, pp. 195 et s. ; NAHAS (J.), L'Egypte et le tabac. *L'Egypte contemporaine*, 1917, pp. 331, 333 ; SEKALY (A.), La culture du tabac au point de vue de l'économie égyptienne. *Egypte contemporaine*, 1913, pp. 331-333 ; Prince Omar Tousson, Enquête sur la culture du tabac en Egypte. *Bull. Union Agric. Egypte*, XI, décembre 1913, pp. 233-243, et une série d'articles de M. C. CHADIAK, dans le *Bulletin de la Chambre de Commerce internationale de 1909*.

douane, et, en deuxième lieu, on voulait empêcher la culture clandestine du tabac.

Raisons, justifiées ou non, qui ont amené la prohibition de la culture du tabac.

Mais actuellement, en rétablissant cette culture, l'Etat peut imposer les terrains qui seront cultivés en tabac à un taux élevé, soit 300 livres par feddans.

Pourtant, il y a beaucoup de divergences d'opinions autour ce problème. Les uns veulent la réintroduction de cette culture, les autres, au contraire, veulent conserver l'état actuel des choses.

Nous examinerons ici rapidement les arguments produits de part et d'autre.

Les partisans de la réintroduction de cette culture invoquent :

1° que la levée de la prohibition est souhaitable pour parer à un danger qui menace l'Égypte tous les jours : le danger de la monoculture ;

L'Égypte n'a aujourd'hui comme culture principale que le coton. Il est extrêmement dangereux de compter comme ressource agricole un seul produit. Cela est contraire aux sains principes économiques.

2° Le deuxième argument est un argument juridique. On dit qu'en principe on peut jouir de la propriété d'une manière absolue tant qu'on ne porte pas atteinte à l'intérêt ou à l'hygiène publiques.

Il est alors contraire à ce principe de liberté de prohiber la culture du tabac (1).

(1) Notons qu'après la prohibition, des sanctions sévères furent

3° Le tabac est un article en vogue dans toutes les classes en Egypte. C'est donc l'intérêt de notre pays de pouvoir le cultiver chez nous.

Les partisans de la prohibition invoquent au contraire les raisons suivantes :

1° Les droits de douane du chef du tabac atteignent L. E. 5 ou 6 millions, somme d'ailleurs élevée, qui est presque $1/6$ des ressources de l'Etat. Nos autres recettes ne sont pas élastiques. Il y a des restrictions, nées des Capitulations, qui empêchent le Gouvernement égyptien d'établir des impôts directs compensateurs. Une telle source de revenus doit alors être précieusement conservée.

2° Les tabacs cultivés en Egypte étaient d'ailleurs d'une qualité inférieure, vouloir réintroduire cette culture en Egypte, serait porter un coup fatal à la renommée des cigarettes égyptiennes et cela peut conduire aussi à une diminution de l'exportation de ce produit qui est le deuxième en importance après le coton.

3° Le Gouvernement, pour compenser la perte d'une majeure partie des droits sur les tabacs, devrait répartir cette perte entre la superficie cultivable (1), ce qui ramènerait l'impôt à une somme de L. E. 500 ou L. E. 600 par feddan, taux presque prohibitif.

imposées à celui qui entreprendrait la culture du tabac. Des amendes très sévères et même des peines corporelles furent prescrites. Malgré tout, au début, il y avait beaucoup de contraventions. Maintenant, après un contrôle sévère, la prohibition est devenue un fait accompli.

(1) Cette superficie serait forcément limitée, parce que ce serait dans la mesure de la consommation intérieure, c'est-à-dire à peu près 10.000 feddans.

4° D'ailleurs, on dit que les expériences entreprises par le Ministère de l'Agriculture pour la culture des tabacs, ont prouvé l'impossibilité d'un succès de cette culture de manière à concurrencer les tabacs tures ou grecs.

« Il faut donc, pour pouvoir reprendre cette culture, ou bien baisser fortement les droits sur les tabacs égyptiens, chose que le Gouvernement ne peut faire dans l'état actuel de ses finances, ou introduire des qualités fines... (1) »

Tous ces arguments contiennent une grande partie de vérité.

A la Chambre des députés, séance du 27 avril 1927, M. Abdel Khalikh Attiya a voulu chercher un expédient, dans une autorisation partielle de la culture du tabac limitée à une superficie de 400 feddans.

Nul n'est autorisé à bénéficier de cette mesure, s'il n'est assez riche pour pouvoir supporter la perte qui pourrait résulter de cette culture. Ainsi on éviterait la perte du Trésor.

Le Dr Zaki Michael a rappelé au Ministre de l'Agriculture que M. Ginaklis, un grand industriel de tabac, a demandé qu'on l'autorise à cultiver le tabac moyennant paiement de 85 0/0 des droits de douane et même a manifesté son intention de payer sur le produit de la culture un impôt égal aux droits de douane.

M. Sidky Pacha, rapporteur de la Commission des Finances, a rappelé que toute discussion doit être inspirée

(1) B. MICHEL, p. 312.

par l'intérêt de la nation et par l'intérêt du fisc. Or, imposer les terrains cultivés en tabac à un taux de 300 ou 400 livres, serait une mesure en réalité prohibitive.

D'ailleurs, la question n'est pas mûre, parce qu'il faut envisager l'éventualité des droits élevés sur les tabacs importés.

Que faut-il penser de ce problème ?

Pour ma part, je crois qu'au point de vue du fisc, il faut s'assurer, tout d'abord, que le tabac qui sera cultivé en Egypte sera d'une qualité tout au moins égale à celle des tabacs importés.

Or cette question n'est pas encore au point.

CONCLUSION

L'étude du problème de la réforme des impôts directs en Egypte, que nous venons de terminer, montre combien la question est délicate. La complexité des problèmes sociaux en rend la solution particulièrement difficile.

Le mouvement de réforme des impôts directs en Egypte a commencé en 1878. Mais nous sommes à l'heure actuelle encore loin d'une réforme qui soit en harmonie avec la situation présente de l'Egypte. Or, le régime des impôts doit se concilier et se modifier selon les changements économiques de la Société dans laquelle il est appelé à fonctionner.

L'idée dominante de la réforme des impôts directs de 1878-1920 était d'éliminer les impôts vexatoires et d'abolir les inégalités qui résultaient du régime foncier. Après avoir liquidé le passé, il fallait songer à construire un système d'imposition plus juste. Or, cela est encore loin d'être réalisé. Certes, il est plus facile de détruire que de construire.

En retraçant le mouvement de notre réforme fiscale, nous avons fait observer l'influence directe des facteurs politiques et juridiques. L'interprétation abusive du régime

des Capitulations a singulièrement entravé toute tentative de réforme. Elle a même donné un coup mortel à des réformes qui venaient à peine d'être réalisées. L'histoire de l'impôt de la patente en est un exemple typique.

Et de nos jours, on peut encore citer l'opposition qui s'élève contre le paiement de la petite taxe de ghaffirs (droits de gardiennage). Or le principe de l'égalité de tous devant l'impôt ne saurait de nos jours, être sujet à discussion. La Commission supérieure d'enquête de 1878, recommanda de soumettre à l'impôt tous ceux qui habitent l'Égypte. Rappelons à ce propos que tous les membres de la Commission, sauf un, étaient des étrangers.

Et c'est dans le même esprit que se prononça la convention de Londres de 1885. La prospérité de l'Égypte dépend donc de la modification du régime des Capitulations (1).

Peut-être les propositions de feu Saroit Pacha en 1928, pourront-elles servir de base aux négociations avec les Puissances sur le problème fiscal. En effet, ce projet donne au commissaire britannique un droit de veto sur les lois fiscales. Ce droit de veto ne doit s'exercer que lorsque ces lois font, dans leur application ou dans le taux des impôts institués, une distinction entre Egyptiens et étrangers, au détriment de ces derniers ; il ne s'exercerait aussi qu'après un rapport d'une commission de quatre membres, dont deux Egyptiens, un représentant des Grandes Puissances, et un représentant des Petites

(1) « It is not a race question but an Egyptian question a question vital to the interests of all the residents in Egypt ». SCOTT, *op. cit.*, p. 327.

Puissances. Certes le droit de veto donné au commissaire britannique n'est pas compatible avec la souveraineté nationale. Cependant ce droit de veto serait tempéré, d'après la demande formulée par Saroit Pacha, par l'existence d'une voie de recours contre les décisions du commissaire britannique, recours dont connaîtrait une autorité internationale, soit la Société des Nations ou un de ses organismes, soit la Cour de La Haye.

Mais, à mon sens, la question doit être résolue autrement (1). L'Egypte doit conquérir sa liberté fiscale pour imposer les Egyptiens et les étrangers sur un même pied d'égalité. La règle de l'égalité devant l'impôt est une règle générale proclamée à plusieurs reprises. Il est juste de faire payer les étrangers d'après leurs facultés réelles pour subvenir aux charges publiques. Pour cela, il suffirait, à mon avis, que la loi fiscale ne fasse plus aucune distinction entre les Egyptiens et les étrangers.

*
* *

Outre les obstacles d'ordre juridique et politique qui s'opposent en Egypte à toute réforme des impôts directs, le choix de nouveaux impôts présente une difficulté considérable.

Nous avons essayé de jeter les bases d'une réforme nouvelle. Nous avons insisté sur ce fait que l'Egypte, dans le choix de nouveaux impôts, doit avoir le souci de les aménager de façon à les rendre pratiquement acceptables.

Nous avons estimé qu'il faut procéder à ce travail par

(1) V. Conclusion de notre deuxième partie, p. 243.

étapes. Un impôt sur le revenu ou sur les revenus de type perfectionné serait actuellement prématuré. Il faut tout d'abord introduire des impôts qui aient un caractère réel, ce qui ne sera qu'un régime de transition qui devra être modifié au fur et à mesure que se fera jour l'esprit de justice et de sacrifice fiscal.

Il ne faut pas oublier qu'un impôt personnel sur les revenus doit être précédé par des impôts réels.

Le régime fiscal d'un pays, ne peut être introduit tel quel dans une autre nation. Il faut nécessairement l'adapter et pour cela, lui faire parfois subir de profondes modifications. *Rien n'est plus dangereux, en matière fiscale, que d'essayer de comparer et de rapprocher des faits qui n'ont entre eux qu'une analogie lointaine et toute apparente.*

Les impôts que nous avons proposés n'exigent pas d'inquisition fiscale, ni une administration d'une technique parfaite.

Faut-il insister ici sur la nécessité de créer un bureau d'études pour envisager les détails de la réforme fiscale ? Ce bureau devrait alors être composé de techniciens en matière de science financière. Mieux vaut en effet recourir à une commission, car l'élaboration de tels projets de réforme ne peut être le fait d'un seul (1).

Il faut également, en Egypte, développer les recherches statistiques. En effet, pas de réformes fiscales sérieuses sans des statistiques sûres.

*
* *

(1) V. Just HARISTOY, Technique et Politique en matière financière, *Revue de Sc. et de lég. fin.*, 1928, p. 397 et s.

Le Gouvernement Égyptien ne doit pas rester longtemps sans aborder l'étude de la réforme fiscale. Cette réforme est une nécessité à la fois politique, économique et sociale. Une seule classe de la collectivité ne doit pas supporter toute la charge des impôts. Nous ne connaissons pas de pays qui ait pu se contenter d'un système aussi défectueux et aussi injuste. « *Ce serait une folie suprême, dit Seligman, de fermer nos yeux devant ce mouvement mondial, il n'est pas moins sage qu'inévitable, de profiter de ses leçons et d'adapter notre système fiscal aux exigences de la science moderne et des conditions modernes* ».

La réalisation de la réforme fiscale permettra alors, mais alors seulement, d'entreprendre d'autres réformes dans le domaine de l'enseignement, de l'agriculture, etc..., réformes qui contribueront à la richesse et à la prospérité de notre pays.

Ainsi, avec un système fiscal équitable et souple, nous pouvons avoir des finances saines, qui sont la condition indispensable à un bon fonctionnement des services publics. Ainsi que l'a dit Wilson : « Sans finances saines, un gouvernement sain n'est pas possible ; sans gouvernement sain, des finances saines ne sont pas possibles (1) ».

(1) « Without sound finance no sound government is possible, without sound government no sound finance is possible » ; cité par BASTABLE, *Public Finance*.

Vu : *Le Doyen,*
H. BERTHÉLEMY.

Vu : *Le Président,*
EDGARD ALLIX.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :
Le Recteur de l'Académie de Paris.
Pour le recteur :
l'Inspecteur de l'Académie,
BENAERTS.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
BIBLIOGRAPHIE	v
QUELQUES TERMES ET ABRÉVIATIONS	xii
AVANT-PROPOS. — Actualité de la question. Récents travaux sur la question	1
NOTIONS GÉNÉRALES. — Le rapport entre le système fiscal et le développement de la civilisation. Le facteur politique dans l'impôt.	5
INTRODUCTION. — Position de la question	13

PREMIÈRE PARTIE

Les dernières réformes des impôts directs en Egypte 1878-1920.

CHAPITRE PREMIER. — <i>L'état de législation fiscale en 1878. Propositions de la Commission supérieure d'enquête</i> . .	23
I. Les impôts directs existant actuellement sont le reliquat d'un système hybride. — II. Les circonstances qui ont donné lieu à la nomination de la commission supérieure d'enquête. Pouvoirs et attributions de cette commission. — III. Les impôts existant en 1878. L'impôt foncier, la capitation, l'impôt professionnel, la capitation du sel ; autres taxes ; la corvée. Ces impôts étaient-ils de quotité ou de répartition ? — IV. La perception des impôts, rôles, échéances, paiement en nature. — V. Pro-	

	Pages
positions de la commission supérieure d'enquête. —	
VI. Comment s'est effectuée la réforme	38
I. Quant à l'établissement de l'impôt	38
II. Quant à la suppression des impôts et taxes vexatoires	39
 CHAPITRE II. — <i>La réforme de l'impôt foncier sur la propriété non bâtie.</i> — Le problème de la péréquation de l'impôt foncier. Abandon des règles du droit musulman. . .	40
<i>Section I.</i> — Théorie de l'impôt foncier en droit musulman. Classification des terres en deux catégories « Ouchouri et Kharadji ». Critérium de distinction entre les deux sortes de terres	42
<i>Section II.</i> — Application des règles du droit fiscal musulman en Egypte.	47
Conquête de l'Egypte par les Arabes. Lettre d'Amr Ibn Al As. Caractère des terres de l'Egypte	48
Les terres abadiéhs dénommées ultérieurement à tort ouchouri.	50
<i>Section III.</i> — Critique de l'impôt foncier en 1878. Causes d'inégalité dans la répartition des charges foncières. . .	51
I. Constitution de la propriété.	52
II. Absence d'un personnel administratif offrant des garanties suffisantes	53
III. La loi de la Moukabalah (le rachat partiel de l'impôt foncier). Rapprochement entre la Moukabalah et le rachat partiel de l'impôt foncier en Angleterre. . .	54
IV. Circonstances diverses	62
L'impôt foncier était-il un impôt de répartition ou un impôt de quotité?	62
Doutes	63
Le paiement de l'impôt en nature	63
Les réformes successives. (1) La suppression de la Moukabalah. (2) Les réformes de la perception des impôts. (3) L'abolition des inégalités dans la constitution de la propriété	64

	Pages
<i>Section IV. — L'œuvre de la péréquation de l'impôt foncier. Les opérations cadastrales</i>	67
Défauts des registres et absence des cartes	68
Les quatre périodes de tentatives dans la création du cadastre	69
Quelques détails sur la conduite des opérations à partir de 1893	70
Les registres de l'impôt foncier en Egypte	74
 CHAPITRE III. — <i>L'impôt sur la propriété bâtie, sa nouvelle réglementation en 1884. —</i> Origine de cet impôt. Cause de la nouvelle réglementation : y soumettre les étrangers . . .	76
I. Assiette de l'impôt.	77
II. Détermination du revenu imposable	78
III. Recours contre l'évaluation du revenu devant les conseils de révision	81
 CHAPITRE IV. — <i>La dernière réforme des impôts directs en Egypte. L'impôt sur les dattiers, son abolition en 1920. Motifs de la réforme. Produit de l'impôt.</i>	85
 CHAPITRE V. — <i>Appréciation du système des impôts directs en Egypte</i>	92
<i>Section I. —</i> Le système fiscal des Physiocrates et le système fiscal égyptien	92
Le taux de l'impôt foncier se rapproche du taux des Physiocrates. Mais l'Egypte est loin d'être le pays d'application des théories physiocratiques. Pourquoi ?	93
<i>Section II. —</i> Les quatre règles d'Adam Smith et le régime fiscal égyptien	96
Les quatre règles	96
Application en Egypte. La règle de la justice est violée	97
 CONCLUSION. — Tendance vers la justice fiscale. Rapports du conseiller financier. Le problème devant la Chambre des députés	103

DEUXIÈME PARTIE

**Les obstacles à la réforme des impôts directs en Egypte
ou le problème des Capitulations au point de vue fiscal.**

	Pages
INTRODUCTION. — Notions sommaires sur l'origine de l'étendue des capitulations en Egypte	409
CHAPITRE PREMIER. — <i>Examen des textes concernant l'exemption de l'impôt en faveur des étrangers en Egypte</i> . . .	415
I. L'application territoriale des lois fiscales	415
II. Comment les étrangers furent atteints par les impôts directs actuels en Egypte	418
III. Examen des textes de Capitulations relatifs à l'impôt (art. 67 des Capitulations françaises de 1740 et art. 13 des Capitulations anglaises de 1675)	423
Seule la capitation est interdite par les traités	425
Les exactions et les taxes vexatoires	426
Le principe de l'égalité devant l'impôt fut proclamé plusieurs fois	427
IV. <i>Interprétation des textes</i> : Opinion de MM. Du Rau- sas et Scott	428
La solution adoptée par les tribunaux mixtes	429
I. Distinction entre les impôts directs et indirects.	429
II. Régime des personnes morales	430
III. Les sujets des Puissances non capitulaires .	431
CHAPITRE II. — <i>La déclaration de Londres de 1885 et le régime fiscal égyptien</i>	433
I. Difficultés d'application de l'impôt sur la propriété bâtie. La convention de Londres et l'application aux étran- gers d'un impôt de patente et du timbre	435
II. Economie générale de la loi sur la patente, l'opposition des colonies étrangères	437
Le Rapport de la Chambre de Commerce consultative française	440
La mémoire de la colonie européenne d'Alexandrie .	441
La suppression de l'impôt de la patente en janvier 1892.	444
Réfutation des arguments des colonies étrangères. .	445

	Pages
CHAPITRE III. — <i>Exemples de l'influence des restrictions imposées à la souveraineté égyptienne en matière fiscale</i> . . .	148
<i>Section I.</i> — L'affaire de la Société d'Héliopolis. Conflit sur l'application de l'impôt sur la propriété bâtie. . .	148
<i>Section II.</i> — La taxe sur les ghaffirs (droits de gardiennage).	153
Origine, développement pendant la guerre, application aux étrangers.	156
La situation après l'abolition de la loi martiale. La conférence de Genève de mai 1927.	158
<i>Section III.</i> — L'influence des Capitulations sur les impôts locaux	159
Le système de taxes facultatives	159
Le caractère spécial des institutions municipales en Egypte	160
1. La Municipalité d'Alexandrie	162
2. Les commissions locales mixtes	163
3 et 4. Les commissions locales et le conseil des villages	163
Recettes des municipalités.	163
CHAPITRE IV. — <i>La conférence économique de Genève de mai 1927</i>	166
I. Notions générales	166
II. Le rapport de la commission internationale des entraves au commerce et le régime fiscal des étrangers . .	167
Recommandations de la commission des entraves au commerce. Peut-on invoquer ces recommandations pour le cas de l'Egypte	168
III. Le point de vue égyptien devant la conférence de Genève	170
A. Position de la question	172
B. Inconvénients de cette situation de fait de l'Etat Egyptien	175
a) Inexécution de plusieurs projets de réforme.	175
b) Inconvénients au point de vue fiscal	176
C. Le remède. L'application de la justice fiscale . .	178
Possibilité d'augmenter les ressources de l'Etat par	

	Pages
les impôts indirects. Inconvénients de cette solution	179
Possibilité de taxer les Egyptiens et les étrangers qui ne sont pas ressortissants des pays capitulaires.	
Inconvénients	181
IV. Le rapport définitif de la conférence. Portée générale de l'expression « abolir les discriminations injustes » entre les étrangers et les nationaux.	183
V. Après la conférence économique de Genève de mai 1927	187
Arguments des adversaires de la réforme	188
Thèse de <i>British Chamber of Commerce Journal</i>	189
Réfutation	190
CHAPITRE V	198
Section I. — Le problème des capitulations au point de vue fiscal dans ses rapports avec la question égyptienne	198
I. Projet de Lord Milner du 18 août 1920	200
II. Projet de Lord Curzon du 10 novembre 1921	201
III. Après la déclaration de l'indépendance; les récents projets Saroit-Chambrain de 1928	201
Section II. — Les conférences interparlementaires et les capitulations au point de vue fiscal.	209
CONCLUSION. — Point de vue juridique, le régime des capitulations doit disparaître. La clause <i>rebus sic stantibus</i> en droit international.	213
Point de vue fiscal, nécessité d'une meilleure répartition des charges publiques	216

TROISIÈME PARTIE

Les moyens de réforme des impôts directs en Egypte.

INTRODUCTION.	221
CHAPITRE PREMIER. — <i>La capacité fiscale de l'Egypte ou le revenu national de l'Egypte</i>	225

	Pages
I. Insuffisance des matériaux statistiques en Égypte . . .	225
II. Les divers procédés pour déterminer la charge fiscale d'un pays. La charge de l'impôt par tête, inconvénients. La détermination de la charge fiscale par rapport au revenu national	227 230
Méthode adoptée par la conférence économique de Genève de mai 1927	230
III. Le revenu national de l'Égypte	232
Définition du revenu national.	234
Les estimations de M. Lévi.	235
IV. Les estimations de M. Baxter	239
Inexactitude du calcul de M. Baxter	241
V. Comparaison entre les charges fiscales de l'Égypte et les charges fiscales des autres pays.	247
 CHAPITRE II. — <i>Les nouveaux impôts à introduire en Égypte.</i>	
<i>Position de la question. L'impôt sur le revenu</i>	249
<i>Section I. — Analyse de l'idée de justice dans l'impôt . .</i>	250
<i>Section II. — Dans quelle mesure un impôt sur le ou les revenus peut-il être introduit en Égypte ?</i>	258
I. Les types de l'impôt sur le revenu.	259
A. L'impôt prussien sur le revenu	260
B. L'income tax anglais	261
C. Le système italien	264
D. Le système français	264
II. Quel système peut-on adopter en Égypte ?	270
Impossibilité de transposer servilement une législation d'un pays dans un autre sans y introduire des modi- fications	271
A. Propositions parlementaires	275
B. Quelques opinions sur les nouveaux impôts à introduire en Égypte	277
Décomposition de la question	279
L'impôt sur le revenu global doit être rejeté. Pour- quoi ?	279
Des impôts sur les différentes catégories de revenus peuvent être introduits sous certaines conditions . .	282

	Pages
a) L'impôt sur les bénéfices agricoles	283
b) L'impôt de la patente	285
c) L'impôt sur les traitements, pensions et salaires	288
d) L'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers.	289
<i>Section III. — De quelques questions que soulève la réforme des impôts directs en Egypte</i>	<i>293</i>
I. Quelle sera la répercussion des nouveaux impôts.	293
II. Le problème de la réorganisation de l'administration fiscale.	296
CHAPITRE III. — <i>De la possibilité d'introduire des droits sur les successions en Egypte. Le projet de loi de 1913 sur les droits de mutation par décès.</i>	<i>300</i>
CHAPITRE IV. — <i>Les réformes à introduire dans les impôts actuellement en vigueur en Egypte.</i>	<i>320</i>
<i>Section I. — L'impôt sur la propriété non bâtie</i>	<i>321</i>
I. Thèse de l'abolition de l'impôt foncier	321
Réfutation	322
II. Le cadastre. Essai d'introduire le système de livres fonciers en Egypte	324
III. Le taux de l'impôt foncier en Egypte	336
<i>Section II. — L'impôt sur la propriété bâtie</i>	<i>340</i>
APPENDICE. — La réintroduction de la culture du tabac en Egypte et l'imposition des terrains cultivés en tabac . . .	343
CONCLUSION	349

ERRATA

- P. VI, renvoi, ligne 1, *lire* Maunier *au lieu de* Meunier.
P. VIII, ligne 1, *lire* Edimbourg *au lieu de* Endenburg.
P. IX, ligne 7, *lire* dattiers *au lieu de* dossiers.
P. 65, ligne 9, *lire* bâtie *au lieu de* non bâtie.
P. 83, ligne 27, *lire* ans *au lieu de* mois.
P. 116, ligne 4, *lire* matière *au lieu de* manière.
P. 121, ligne 12, *lire* le firman *au lieu de* firman.
P. 126, renvoi 4, ligne 2, *lire* les étrangers *au lieu de* aux étrangers.
P. 133, lignes 1 et 2, *lire* propriété bâtie est *au lieu de* propriété est bâtie.
P. 196, ligne 1, *lire* diminuent *au lieu de* diminue.
P. 235, ligne 12, *lire* en activité *au lieu de* activité.
P. 237, ligne 4, *lire* 158.000.000 *au lieu de* 15.800.000.
P. 241, ligne 19, *lire* 44,5 *au lieu de* 445.
P. 244, ligne 9, *lire* 270 millions *au lieu de* 270.
P. 244, renvoi 1, ligne 5, *lire* 150 millions *au lieu de* 150.
P. 246, ligne 16, *lire* est *au lieu de* es.
P. 282, renvoi 2, ligne 1, *lire* science des *au lieu de* science et.
P. 282, renvoi 2, ligne 2, *lire* Puymaly *au lieu de* Pumaly.
P. 289, ligne 20, *lire* revenus des *au lieu de* revenus de.
P. 292, ligne 3, *lire* permettre *au lieu de* promettre.

SORTI DES PRESSES DE
L'IMPRIMERIE BARNÉOUD
= A LAVAL =

